

872 708

27  
24



**UNIVERSIDAD DON VASCO, A. C.**

INCORPORACION No. 8727-08 A LA  
**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO**

**ESCUELA DE ADMINISTRACIÓN Y CONTADURÍA**

**"APROVECHAMIENTO DEL RECURSO  
ADMINISTRATIVO DE REVOCACIÓN  
POR PARTE DE LOS CONTADORES  
PÚBLICOS DE LA CIUDAD DE URUAPAN"**

**SEMINARIO DE INVESTIGACIÓN**

**QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:  
LICENCIADO EN CONTADURÍA**

**P R E S E N T A :**

**ROSA MARÍA VALADEZ BÉJAR**

**ASESOR: TOMAS RENTERÍA ZAVALA**



UNIVERSIDAD  
DON VASCO, A.C.

URUAPAN,

MICHOACAN.

1999

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**

273863



Universidad Nacional  
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

**Biblioteca Central**



**UNAM – Dirección General de Bibliotecas**  
**Tesis Digitales**  
**Restricciones de uso**

**DERECHOS RESERVADOS ©**  
**PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

DEDICATORIA:

A DIOS

A MIS PADRES:

RAÚL VALADEZ Y ROSA MARÍA BEJAR

A MIS HERMANOS:

GERARDO Y MARY

A MI SOBRINO:

RAÚL TIM

Y LORENA

A MI

# ÍNDICE

ÍNDICE .....	1
INTRODUCCIÓN .....	8
<b>CAPÍTULO I ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LOS TRIBUTOS Y LAS LEYES QUE LOS RIGEN</b>	
1.1. Antecedentes Históricos .....	13
1.2. Los tributos en la edad media .....	15
1.3. El sistema hacendario en la colonia en México.....	16
1.4. Antecedentes de la constitución en México .....	16
1.4.1. Concepto de Constitución .....	19
1.4.2. Partes en que se encuentra dividida la Constitución.....	20
1.4.3. Clasificación de las leyes.....	21
1.5. Antecedentes constitucionales del derecho administrativo.....	22
<b>CAPÍTULO II LA ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO Y EL DERECHO COMO UNA FORMA DE DEFENSA DE LOS INTERESES DE LOS PARTICULARES.</b>	
2.1. La actividad financiera del Estado .....	28
2.1.1. Concepto .....	28
2.1.2. Funciones de la actividad financiera del Estado .....	28
2.1.3. Aspectos de la actividad financiera del Estado .....	29
2.1.4. Necesidades que satisface la actividad financiera del estado	30

2.2. El derecho administrativo .....	30
2.2.1. Atribuciones del Estado.....	30
2.2.2. Concepto.....	31
2.2.3. Principios básicos tomados de otras ramas del derecho....	32
2.3. El derecho financiero .....	32
2.3.1. Concepto .....	32
2.3.2. Divisiones del derecho financiero.....	33
2.3.2.1. La actividad financiera del Estado y sus tres etapas	34
2.3.3. Autonomía del derecho financiero.....	35
2.3.4. El derecho financiero y 'sus disciplinas jurídicas.....	37
2.4. El derecho fiscal.....	38
2.4.1. Concepto.....	38
2.4.2. Ramas del derecho fiscal.....	39
2.4.2.1. Los principios básicos tomados de otras ramas del	
derecho.....	40
2.4.3. Fuentes del derecho.....	42
2.4.3.1. Fuentes del derecho general.....	42
2.4.3.2. Fuentes del derecho impositivo.....	43
2.4.3.3. Fuentes del derecho fiscal.....	43
2.4.3.3.1. Fuente formal.....	43
2.4.3.3.2. Fuente real.....	43
2.4.4. Interpretación de las leyes fiscales.....	46
2.4.4.1. Métodos de interpretación de las leyes fiscales.....	47

2.4.4.2. Modalidades del método lógico.....	48
2.4.5. Ordenamientos en materia fiscal.....	49
2.4.6. Partes de la ley tributaria.....	50
2.4.7. Límite de las leyes fiscales.....	50
2.4.7.1. Límite espacial.....	51
2.4.7.2. Límite temporal.....	51
2.4.7.3. Límite constitucional.....	52
2.4.7.3.1. Principios constitucionales.....	52
2.4.8. Clasificación de las contribuciones.....	55
2.4.8.1. Contribuciones.....	56
2.4.8.1.1. Clasificación de los impuestos.....	56
2.4.8.2. Aprovechamientos.....	58
2.4.8.3. Productos.....	59
2.4.9. Sujetos de la relación tributaria.....	59
2.4.9.1. Sujeto activo.....	59
2.4.9.2. Sujeto pasivo.....	61
2.4.10. La constitución y su interrelación con el Código Fiscal de la Federación.....	61
2.4.10.1. Artículo 5 de la constitución y su relación con el artículo 16 del Código Fiscal de la Federación.....	62
2.4.10.2. Artículo 8 Constitucional, derecho de petición y su y su relación con el artículo 18 del C.F.F.....	62
2.4.11. Aspectos constitucionales de las visitas domiciliarias.....	63

2.4.11.1. Las visitas domiciliarias, una forma de comprobar su cumplimiento.....	63
2.4.11.2. Condiciones constitucionales para la practica de las visitas domiciliarias.....	65
2.4.11.2.1. Necesidad de un mandamiento escrito.....	66
2.4.11.2.2. Competencia de la autoridad emisora.....	71
2.4.12.3. Faculta constitucional para ordenar la practica de visitas domiciliarias.....	72

### CAPÍTULO III LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS, COMO UN MEDIO DE DEFENSA EFICAZ, CONTRA LOS ACTOS DE AUTORIDAD.

3.1. Recursos administrativos.....	75
3.1.1. Antecedentes.....	76
3.1.2. Orígenes de los recursos.....	76
3.1.3. Concepto.....	77
3.1.4. Medios para la protección del derecho de los particulares.....	79
3.1.5. Derecho a la legalidad de los actos administrativos.....	80
3.1.6. Interpretación de las normas fiscales.....	80
3.1.7. Naturaleza jurídica de los recursos administrativos.....	81
3.1.8. Naturaleza de los recursos.....	82
3.1.9. Elementos de los recursos.....	83
3.1.10 Procedencia y formalidades.....	84
3.1.10.1. Oportunidad del recurso.....	85

3.1.10.2.	Interposición por escrito.....	85
3.1.10.3.	Anexos del escrito.....	86
3.1.11.	Improcedencia del recurso.....	87
3.1.12.	Sentido de las resoluciones del recurso.....	87
3.2.	Recursos administrativos en el Código Fiscal de la Federación.....	88
3.2.1.	Las notificaciones.....	89
3.2.1.1.	Tipos de notificaciones.....	89
3.2.1.2.	Requisitos mínimos que debe contener una notificación	
3.2.1.3.	Medios para realizar las notificaciones.....	90
3.2.1.4.	Plazo en que surten efecto las notificaciones.....	91
3.2.1.5.	Sitios donde puede efectuarse la notificación.....	91
3.3.	Los recursos administrativos del Código Fiscal de la Federación como un medio de defensa eficaz contra las resoluciones de la autoridad.....	92
3.3.1.	Recurso de revocación.....	94
3.3.1.1.	Objetivos del recurso de revocación.....	94
3.3.1.2.	Optatividad del recurso de revocación.....	95
3.3.1.3.	Características que deben reunir las resoluciones administrativas para ser impugnadas.....	96
3.3.1.4.	Casos en que no procede la interposición del recurso de revocación.....	97
3.3.1.5.	Plazo para la presentación del recurso de revocación..	98



3.3.1.6.	Casos en que un tercero interpone el recurso de revocación.....	99
3.3.1.7.	Autoridades competentes para la presentación del recurso de revocación.....	99
3.3.1.8.	Requisitos para la interposición del recurso de revocación.....	101
3.3.1.8.1.	Documentos que se deben anexar al escrito	101
3.3.1.9.	Plazo en que se debe cumplir la resolución que ponga fin al recurso .....	102
3.3.1.10.	Pruebas en el recurso administrativo de revocación..	103
3.3.1.10.1.	Conceptos básicos de las pruebas.....	103
3.3.1.10.2.	Pruebas aceptadas en el recurso de Revocación .....	105
3.3.1.10.3.	Pruebas plenas.....	105
3.3.1.10.4.	Medios de prueba.....	106
3.4.1.	Impugnación de las notificaciones.....	109
3.4.1.1.	Objetivo de la impugnación de las notificaciones.....	109
3.4.1.2.	Reglas para la impugnación de las notificaciones.....	110
3.5.1.	Justicia de ventanilla.....	113
3.5.1.1.	Concepto.....	113
3.5.1.2.	Procedimiento para la interposición de la justicia de .....	113
3.5.1.3.	Anexos del formato.....	113

3.5.1.4. Casos en que procede la interposición de la justicia de ventanilla.....	114
3.5.1.5. Autoridad ante quien se interpone la justicia de ventanilla.....	115

**CAPÍTULO IV INVESTIGACIÓN Y ANÁLISIS SOBRE EL APROVECHAMIENTO DEL RECURSO ADMINISTRATIVO DE REVOCACIÓN POR PARTE DE LOS CONTADORES PÚBLICOS DE LA CIUDAD DE URUAPAN.**

4.1 Metodología de la investigación .....	116
4.2 Análisis de la investigación .....	121
ANEXO 1 Gráficos .....	129

**CONCLUSIONES**

**BIBLIOGRAFÍA**

## INTRODUCCIÓN

Dentro del sistema tributario mexicano existen actos administrativos que van en contra de los lineamientos marcados por la ley, y por los cuales los contribuyentes se ven afectados en sus intereses, por ello, y para la defensa de sus patrocinatorios, los Contadores Públicos cuentan con los recursos administrativos del Código Fiscal de la Federación, mismos que son utilizados en materia fiscal.

En este mismo sentido, los contribuyentes de la ciudad de Uruapan, al igual que los del resto del país, en ocasiones se ven afectados por las resoluciones que emiten las autoridades, ya que muchas veces perjudican los intereses de los particulares, sin motivo aparente, y esto hace necesario la utilización de algún medio de defensa en materia fiscal ya sea para anular, modificar o revocar una resolución de la autoridad.

Para la protección de los particulares se pueden utilizar alguno de los medios de defensa en materia fiscal, que se encuentran establecidos dentro del Código Fiscal de la Federación, ya que consideramos que es una de las mejores opciones, aunque no la única, para la impugnación de resoluciones administrativas, que causan agravio al particular en materia fiscal.

La utilización de los diferentes medios de defensa que existen en materia fiscal esta contemplada en nuestra carta magna en su artículo 8 y que nos habla acerca del derecho de petición, mismo del que gozamos todos los mexicanos, siempre que este se realice de forma respetuosa y pacífica. Por lo cual tenemos el derecho de solicitar a la autoridad reconsidere una resolución emitida con anterioridad, siempre y cuando vaya perjuicio del particular por no estar sustentado conforme a la ley.

Es de tomarse en consideración que no se les ha otorgado la importancia que tienen los medios de defensa en materia fiscal por parte de los contadores públicos de la ciudad de Uruapan, ya sea por desconocimiento del procedimiento general o por considerar que no es tan eficaz o rápido como algún otro medio de defensa.

El objetivo de este trabajo es conocer que tanto aprovechan el recurso administrativo de revocación los contadores públicos de la localidad, cual es la importancia que le prestan y cual es la confianza que depositan en este medio de defensa, así como los conocimientos generales que tienen del mismo.

Por las razones enumeradas con anterioridad consideramos para este trabajo de investigación la siguiente hipótesis "Los contadores públicos de la ciudad de Uruapan, no utilizan el recursos administrativo de revocación por desconocimiento del procedimiento general que se realiza para llevar a cabo la defensa fiscal"

Los métodos de investigación que se utilizarán son básicamente dos, en primer término para la sustentación del marco teórico se utilizará la investigación documental, ya que la información se obtendrá a través de libros y folletos; en segundo término se empleará la investigación de campo para la obtención de la información que nos permitirá la comprobación de la hipótesis.

La muestra para la investigación de campo se obtendrá a través los contadores públicos de la ciudad de Uruapan registrados Instituto Mexicano de Contadores Públicos de Uruapan y de la Asociación de Contadores Públicos de la de Uruapan.

El tema que se aborda en el primer capítulo es el de los antecedentes históricos de los tributos, así como de las leyes que los rigen, ya que consideramos importante que se tenga un precedente de como se realizaba en la antigüedad el pago de los impuestos, los tipos de impuestos que existían, las sanciones que se aplicaban por no cumplir con las obligaciones que se contraían al caer en un supuesto de la ley. Así mismo se habla acerca del sistema hacendario que imperaba en México durante el tiempo de la colonia, y de la injusta repartición de los recursos obtenidos durante la recaudación, ya que en su mayoría eran enviados a España.

Por otra parte se habla acerca del nacimiento de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y de su evolución a través del tiempo, así como de los creadores de la misma y las bases que tomaron para su creación. También se señalan las partes fundamentales de que consta la Constitución, la clasificación y jerarquización de las leyes que de ella emanan. Finalmente se abordan los antecedentes constitucionales del derecho administrativo y se abordan los artículos que le dan origen a éste.

En el capítulo dos se habla acerca de la actividad financiera del estado y sus tres momentos que son la obtención de los ingresos, el manejo de los recursos y la aplicación de los mismos, además se señalan los aspectos económicos, políticos, jurídicos y sociológicos de esta actividad y su influencia en la misma, además se hace referencia de las necesidades que se satisfacen a través de la actividad financiera del estado.

Como hemos visto con anterioridad la actividad financiera del estado se cubre en tres etapas y para tratar a fondo cada una de ellas nos enfocamos al estudio del derecho administrativo donde se presentan sus conceptos básicos, sus principios y su relación con otros tipos de derecho; en el derecho financiero además de los conceptos básicos se considera también su autonomía respecto del derecho general y las disciplinas jurídicas con que se relaciona.

En este mismo sentido se aborda el derecho fiscal mismo que cubre la etapa de obtención de los ingresos en este apartado se señalan los conceptos de este derecho, las ramas en las que se desprende, los principios básicos de otras ramas del derecho que tienen una aplicación directa sobre éste, además se señalan las fuentes y métodos de interpretación del derecho fiscal y los límites de las leyes fiscales, así como sus principios constitucionales. También se presenta la clasificación de los impuestos dada en el Código Fiscal de la Federación y los sujetos de la relación tributaria.

Finalmente se presentan algunos artículos de la constitución que tienen una relación directa con el Código Fiscal de la Federación y que son de suma importancia para comprender las facultades que tiene la autoridad para el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

En el tercer capítulo se aborda el tema de los recursos administrativos como un medio de defensa de los intereses de los particulares contra los actos de autoridad. Un primer punto que se toca son los antecedentes constitucionales de los recursos, los orígenes de éstos, los conceptos básicos, naturaleza jurídica, los medios para la protección del derecho de los particulares, el derecho a la legalidad de los actos administrativos, la interpretación de las normas fiscales, los elementos de los recursos.

También se presentan la procedencia de los recursos y las formalidades a seguir para la aplicación de éstos, algunas de las principales formalidades son el escrito de interposición a elaborar y su contenido, el anexo que debe acompañara a éste y los casos en los que no procede dicha interposición.

Además se hace referencia de forma más concreta a los recursos administrativos del Código Fiscal de la Federación, específicamente a la impugnación de las notificaciones y al recurso de revocación, además de la justicia de ventanilla.

De éstos se muestra sus principales requisitos para su interposición, las causas por las que no proceden, los plazos, documentos a anexar al escrito, y pruebas a presentar. Todo esto con el fin de conocer más a fondo estos recursos y que se tenga una mejor comprensión de ellos, ya que debemos recordar que son los medios con los que contamos para que nuestros derechos sean respetados.

En el capítulo cuatro se da a conocer la metodología de investigación utilizada, de igual forma se muestran los principales objetivos a cubrir y las técnicas de investigación de campo a aplicar para recabar la información, también se muestra el cuestionario aplicado durante la investigación, y el análisis realizado de cada una de las preguntas planteadas en éste y que son necesarias para tener los elementos suficientes y llegar a una conclusión final, que dará respuesta a nuestra hipótesis planteada en los inicios de esta investigación.

# CAPÍTULO I

## ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LOS TRIBUTOS Y LAS LEYES QUE LOS RIGEN

Los tributos siempre han jugado un papel importante en el desarrollo de la historia universal, ya que desde los inicios de la civilización humana han existido y el hombre se ha visto en la necesidad de cubrir los gastos públicos que realizan sus gobernantes. Aunque en cada país, cultura, época, etc., ha sido distinta la forma de tributar, en todos los tiempos se ha tenido una característica común, ya que ha sido hasta cierto punto injusta la manera de cobrar los tributos y en ocasiones ha llegado a ser degradante para el ser humano. México no ha sido la excepción, ya que en alguna época dependía económica, política y socialmente de España, puesto que era una colonia de éste país y los tributos se utilizaban únicamente para satisfacer las necesidades de la corona y se dejaba desprotegidos a los habitantes de La nueva España. Por éstas y otras muchas razones es importante que los particulares tengan conocimiento de los impuestos que deben aportar para cubrir el gasto público y en caso de que sus derechos se vean infringidos pueda recurrir a algún medio de defensa en materia tributaria.

### 1.1 ANTECEDENTES HISTÓRICOS

Los impuestos han acompañado al hombre a través de su historia, dentro de todos los países y en todas las culturas se han encontrado escritos relativos a este tema, así como de los tributos, impuestos especiales, pagos en especie y en servicios personales, todos ellos tenían algo en común, éstos eran establecido en forma arbitraria y su único fin era satisfacer los deseos de los reyes y nobles que tenían el poder, aunque esto representara sembrar el terror e injusticia entre los pueblos sometidos.



Las primeras leyes tributarias auténticas fueron establecidas hace 5,000 años en Egipto, en China y en el territorio comprendido entre los ríos Trigris y Éufrates (Mesopotamia). Desde estos tiempos tan remotos se tenía en baja estima la labor de los recaudadores de impuestos, ya que existen textos antiguos en escritura cuneiforme que dicen "Se puede amar a un príncipe, se puede amar a un rey, pero ante un recaudador de impuestos hay que temblar". (Gregorio Sánchez León, 1978: 2)

De igual antigüedad son las reformas tributarias, como la encontrada en las ruinas de la capital somera, Lagash, que era de corta extensión.

Desde la antigüedad existieron diversas formas de tributar, entre ellas la prestación de un servicio personal, donde el pago se hacía con trabajo físico, tal es el ejemplo de la construcción de la pirámide del Rey Keops en el año 2,000 A.C. donde servían alrededor de 100,000 personas como una forma de tributo, y no recibían pago alguno; otro ejemplo es del Rey Salomón que ocupaba los servicios de decenas de miles de trabajadores para cortar los árboles de cedro y de ahí construir sus palacios y barcos.

En el año 532 A.C. Confucio fungía como inspector de hacienda del príncipe Dschan en el Estado de Lu y así mismo Lao-Tse en la misma época afirmaba que "Los pueblos no se pueden dirigir bien, por la sencilla razón de que es oprimido por excesivas cargas", esto refiriéndose a los impuestos. (Gregorio Sánchez León, 1978:5)

La imposición de los impuestos en la alborada de la humanidad era cruel, sanguinaria e injusta, y las leyes no observaban el más elemental principio de justicia ni de piedad.

Los que tenían el poder sólo pensaban en satisfacer sus necesidades y caprichos personales, y halagar su vanidad ya que las declaraciones de impuestos eran humillantes, de modo que las personas eran obligadas a arrodillarse ante los recaudadores de impuestos para pedirles gracia, lo que sería hoy una condonación de impuestos.

## 1.2 LOS TRIBUTOS EN LA EDAD MEDIA

Durante la edad media no cambió mucho la forma de tributar, puesto que esta seguía teniendo las mismas características que en las épocas anteriores, ya que continuaba siendo injusta y además se sembraba el terror. Pero lo que sí cambió fue el sistema tributario, pues se tenían nuevas necesidades económicas tanto de la sociedad como del Estado.

Las obligaciones de siervos y vasallos, en esa época eran de dos tipos: La primera era el pago de naturaleza económica y este podía ser en dinero o en especie, y el segundo era la prestación de un servicio personal al señor feudal.

Cuando no se estaba de acuerdo con la forma de impartir la justicia se debía pagar para tener derecho a comparecer ante un tribunal de justicia y como es natural los pobres jamás tenían la oportunidad de exigir sus derechos, ya que no contaban con los recursos económicos suficientes para exigir el cumplimiento de las leyes.

Situación que en la actualidad a muchos pueda parecerles irrisorio, pero que desgraciadamente se sigue dando con más frecuencia de la que nos imaginamos.

### 1.3 EL SISTEMA HACENDARIO EN LA COLONIA EN MÉXICO

El sistema hacendario de la colonia tuvo una duración de 300 años y fue un periodo donde el pago de tributos que debía hacer la Nueva España a España la empobreció y evitó que tuviera un desarrollo económico y por ende social, ya que sólo se permitía la comercialización con la metrópoli, era un sistema monopolista que únicamente favorecía a la península.

Sobre el sistema impositivo de la Nueva España opinó el Conde de Revillagigedo "Es imposible que el contribuyente tenga noticia de cada uno de sus derechos, saber como debe contribuir, lo que debe contribuir y porque razón debe hacerlo, cuya ignorancia hace más difícil las contribuciones". (Gregorio Sánchez León, 1978:13)

Por lo que el sistema de la colonia en México no fue más justo que la de sus antepasados, puesto que era un pueblo sometido y no tenía ningún derecho para decidir su destino y mucho menos el de sus impuestos, ya que la mayoría de ellos era llevada al viejo continente y sólo una pequeña parte permanecía en el país, los que provocaba un retraso en el desarrollo de la Nueva España, y lo convertía en un pueblo totalmente dependiente.

### 1.4 ANTECEDENTES DE LA CONSTITUCIÓN EN MÉXICO

Con la creación del movimiento insurgente iniciado en septiembre de 1810, se formó en la Nueva España una nueva historia jurídica, ya que nuestros principales libertadores, entre ellos Morelos, concibieron y proyectaron nuevos documentos de carácter constitucional, dando la pauta para la nueva estructuración jurídica, en el caso de que el país lograra la liberación del yugo español.

A consecuencia de la mencionada rebelión, la historia jurídica de la Nueva España se desarrolló en dos direcciones a partir de 1810 y hasta 1821, en primer término la Constitución Monárquica que era dictada desde España por sus cortes, esta ley tenía una perspectiva desde un punto de vista virreinal, todas las garantías eran para el gobierno español y sus virreyes. Y en otra dirección se encontraban los promotores de la insurgencia que organizaron de forma jurídica y política lo que sería la nueva nación mexicana, y esta se elaboró en base a las normas constitucionales que los mismos promotores de la independencia habían dictado con anterioridad.

Posteriormente se emitieron otros decretos, que revelaban el sentido legislativo, que estaba tomando el movimiento de la independencia iniciado por Don Miguel Hidalgo y Costilla, entre los documentos emitidos destaca principalmente el decreto de abolición de la esclavitud, expedido el 06 de diciembre de 1810.

El 06 de noviembre de 1813 se formó una asamblea constituyente, que se llamó Congreso de Anáhuac, el cual expidió el acta solemne de la declaración de independencia de América Septentrional, en el que se declaró la disolución definitiva del vínculo que existía entre España y la Nueva España, como era denominado nuestro país en ese tiempo.

En el mes de octubre del año de 1814 el naciente congreso expidió un documento llamado Decreto constitucional para la libertad de la América Mexicana, y que es conocido por todos nosotros como la Constitución de Apatzingán, ya que fue en esta población donde vio la luz por primera vez y en esta se encontraban plasmados los principios ideológicos que perseguían los insurgentes, aunque en algunos puntos se equiparaba a la constitución española de 1812.

Los antecedentes que tuvo la Constitución de Apatzingán, fueron dos decretos de carácter jurídico-político conocidos como los Elementos Constitucionales de Rayón y los Sentimientos de la nación de Morelos, ambos documentos se proyectaban en favor de la igualdad social y se oponían a la esclavitud, apoyaban la abolición de la tortura y se ponían en favor de la libertad de imprenta y del desarrollo científico y político.

A consecuencias del fusilamiento de Morelos el 22 de diciembre de 1815, la Constitución de Apatzingán no tuvo el impulso ni el énfasis que se hubiera deseado, retrasando así la liberación del dominio español.

Por un decreto emitido el 21 de mayo de 1823, se lanzó una convocatoria para formar un nuevo congreso, por lo que se dieron las bases para la elección de los diputado que lo integrarían a más tardar el 31 de octubre de ese mismo año.

En el año de 1824 fue decretada la Constitución de 1824 que dio a México una estructura jurídica fundamental, ya que por la situación que prevalecía en el país no se tuvieron las condiciones adecuadas para que sus principios y reglas básicas dictadas en dicho código tuvieran una aplicación natural, puesto que había que reconocer los derechos primarios de los individuos, la soberanía del pueblo y la separación de los tres poderes ejecutivo, legislativo y judicial, así como la nueva República del México independiente.

Posteriormente en los años de 1857 y 1917 fueron modificados algunos artículos que estaban contenidos en la Constitución de 1824, ya que no correspondían a la realidad social que se estaba viviendo en esos años, pero siempre se trató de conservar el espíritu del pasado que dio la luz para la creación de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

A raíz de la creación de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos nació el Derecho Constitucional que está integrado por una importante rama de la ciencia jurídica, que no es más que un conjunto de normas de conducta que deben seguirse.

En México se goza un estado de derecho y la norma jurídica es la ley suprema, entendiendo por estado de derecho un estado en el que se respetan las leyes desde el último de los gobernados hasta el encargado de administrar la justicia, en nuestro país se deben de respetar las leyes y los derechos del hombre o garantías individuales, los cuales fueron creados por los constituyentes, como elementos insuperables por el poder público, derechos que siempre se deberán respetar en toda su integridad, en este sentido esta concebido el precepto de la constitución de Apatzingán, citado textualmente y que a la letra dice "La felicidad del pueblo y de cada uno de los ciudadanos, consiste en el goce de la igualdad, seguridad, propiedad y libertad". (Ignacio Burgoa, 1996:88)

#### 1.4.1. CONCEPTO DE CONSTITUCIÓN

La derivación de la palabra Constitución proviene del latín **constitutionem, de constituere, éste de con y situere y que significa establecer o fundar**. Del contexto de la constitución se desprende que, se trata de un complejo normativo de naturaleza positiva, que tiene el carácter de Ser suprema, de Jerarquía Superior, que fue emitida totalmente en un sólo momento, que prevé la existencia de órganos de autoridad, sus facultades y limitaciones, que establece derechos a favor de los individuos y vías para hacerlos efectivos, principios y objetivos de la nación mexicana y de ella emana todo orden normativo, que por esencia es secundario, bien sea federal o local.

Por constitución, podemos definir El conjunto de disposiciones que regulan los derechos fundamentales, del hombre y provee las bases para organizar al Estado, es la norma suprema de un país, y cualquier violación a los derechos humanos, consagrados en ella debe ser reparada por el juicio de amparo.

A la Constitución se le denomina, también, Carta magna, Carta Fundamental, Pacto Federal y Ley Fundamental, la que se encuentra actualmente en vigor fue promulgada el 5 de febrero de 1917, comenzó su Vigencia, el día primero de Mayo de ese mismo año.

#### 1.4.2. PARTES FUNDAMENTALES DE LA CONSTITUCIÓN

La constitución consta de varias partes:

- La primera a la que se denomina Dogmática, de las Garantías o de los Derechos Individuales (arts. 1-29),
- La segunda llamada Orgánica, en la que se regula la estructura, funcionamiento y facultades de los poderes federales y locales (arts. 49-122),
- La tercera parte de Prevenciones Generales (arts. 124-136),
- La cuarta, que pudiera denominarse, Prevenciones Complementarias (arts. 30-38 y 42-48)
- La quinta a la que pudiera designarse, la Filosofía del Estado Mexicano ( arts. 39-41),
- La sexta y última de Disposiciones Transitorias.

### 1.4.3. CLASIFICACIÓN DE LAS LEYES

Desde el punto de vista jurídico se establece que las leyes se clasifican en primarias y secundarias, las primarias son el conjunto de normas jurídicas, vertidas en la constitución, mexicana, y las secundarias, son las leyes que emanan o derivan de los preceptos constitucionales, es decir son normas jurídicas que nacen de las disposiciones que se encuentran plasmadas en la constitución mexicana.

De la anterior clasificación se desprende que las leyes que rigen a gobernantes y gobernados, tienen una relación jurídica ya que dependiendo de su origen una ley puede tener mayor supremacía que otra. En nuestro ámbito fiscal se tiene una jerarquía de leyes fiscales. Ver cuadro 1.

## **JERARQUÍA DE LAS LEYES FISCALES**

**CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS**

**LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN**

**LEYES FISCALES RESPECTIVAS**

**REGLAMENTO DE LEYES FISCALES RESPECTIVAS**

**CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN**

**REGLAMENTO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN**

**REGLAS DE CARÁCTER GENERAL**

**DERECHO COMÚN**

CUADRO 1



Dentro de esta estructura se muestra como ley primaria a la constitución, la cual es ubicada como la base piramidal de la estructura fiscal.

La base jurídica sobre la cual se sustenta el conjunto de leyes secundarias independientemente de la materia que sean, agrarias, laborales, fiscales, civiles, etc., es la constitución la cual es considerada como la madre de todas las leyes que nos rigen como gobernados, la cual tiende a guardar como ley suprema con exagerado celo todas las garantías de cada individuo de tal forma que siempre respete su esfera jurídica, de esta ley suprema emanan principios que deben guardar cada norma fiscal, dentro de los que destacan el de justicia, legalidad, equidad, proporcionalidad, petición, audiencia, seguridad jurídica. etc., describir cada uno de estos conceptos es muy peligroso debido a que en su análisis se requiere de mucha profundidad, que nos baste saber que se encuentran dentro de la constitución, para que sean otorgados y respetados

## 1.5 ANTECEDENTES CONSTITUCIONALES DEL DERECHO ADMINISTRATIVO

La concepción de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos se dio básicamente bajo el liberalismo clásico, y esta vio la luz por primera vez en el año de 1857, fue formulada por el congreso de Querétaro durante el periodo del porfiriato, la idea fundamental de los legisladores que participaron en su creación era que "Los derechos del hombre eran la base y el objeto de las instituciones sociales" y en lo económico tuvieron gran influencia de Adam Smith y de Jeremías Betham.(Antonio Carrillo Flores,1987:26)

Uno de los diputados más entusiastas en la creación de la Constitución y que posteriormente por designio de Porfirio Díaz sería la máxima autoridad en materia Constitucional, fue Ignacio Luis Vallarta quien durante toda su vida se mantuvo fiel a sus ideas sobre la política económica que debería asegurarse.

La política económica consistía en que el gobierno no debería de apoyar el desarrollo económico de la industrial, ni de la producción nacional, pues era considerado como una forma de protección hacia este sector, Vallarta siguiendo la doctrina de Adam Smith, y pensaba que la industria no requería del apoyo de la legislación sino sólo para remover toda traba que se presentara.

Respecto al cobro de los impuestos Ignacio Luis Vallarta se pronunciaba en favor de la legitimidad del procedimiento administrativo oficioso y ejecutivo, con el argumento de que desde la época de la colonia española, así se habían cobrado los tributos y así deberían seguir siendo pagados, y al igual que servir en el ejército, los pagos de impuestos eran obligaciones de tal manera ineludibles y de urgente cumplimiento, que no resistían las demoras de un proceso judicial, aunque no existiera ningún artículo constitucional que lo respaldara en su opinión, sino que se aplicaba según la costumbre.

A través del paso del tiempo fueron cambiando las necesidades de los mexicanos, tanto en lo social como en lo económico, y si consideramos que el modelo que se utilizó para la creación de la Constitución de los Estados Unidos Mexicanos en el año de 1857, fue con base a la Constitución de Inglaterra, y no se consideró la idiosincrasia del mexicano, para su formulación, ni sus necesidades. A finales del siglo XIX y principios del XX cambio el pensamiento Vallartino que dio origen a la Constitución de 1857, y provocó cambios significativos en la manera de ver la ley, lo que provocó la creación del decreto del 04 de octubre de 1901, que consistía en la importación de maíz por cuenta del gobierno para venderla abajo de su costo y de esta manera poner un tope al precio de dicho grano. (Antonio Carrillo Flores, 1987:34)

Las ideas que dieron vida a la revolución mexicana fueron plasmadas en la "Nueva Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos" en el año de 1917, donde los diputados de Querétaro perdían la facultad de legislar para todos los mexicanos.

En esta nueva constitución política se cambió el esquema de código universal, emitido por las ideas de la monarquía de Inglaterra, ahora se dictaba una ley pensada en los mexicanos y en sus necesidades políticas, económicas y sociales, fue producto de una revolución. Uno de los principales reformadores de la constitución, fue el caudillo revolucionario Álvaro Obregón que con sus ideas innovadoras paso por encima de las ideas de Venustiano Carranza..

Las principales modificaciones que se dieron en la Constitución de 1917, fueron el fortalecimiento del sector público, modificando algunos de los principios liberales que se habían mantenido en México, como lo era, la estructura feudal, la explotación de los recursos naturales por el capital extranjero, así como de los servicios públicos. El congreso de Querétaro concedió a la administración pública poderes que le permitían asumir funciones activas en el proceso económico.

Uno de los propósitos políticos de los constituyentes que se reunieron en Querétaro en 1917, fue vigorizar el Poder Ejecutivo frente al Poder Legislativo, sin pretender reducir las funciones tradicionales del Poder Judicial frente al Poder Ejecutivo.

La reforma constitucional de 1917 respecto a la investidura de los Poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial dio origen a diversos conflictos en los juzgados, entre ellos uno, por la aplicación de los artículos 14, 22 y 104-IB Constitucionales. Respecto al artículo 22, que nos dice en su segundo párrafo No se considerará como confiscación de bienes la aplicación total o parcial de los bienes de una persona, hecha por la autoridad judicial, para el pago de los bienes de una persona, hecha por autoridad judicial, para el pago de la responsabilidad civil resultante de la comisión de un delito, o para el pago de impuesto o multa, ni el decomiso de los bienes en caso del enriquecimiento ilícito”

En los términos del artículo 109\*, surgió un conflicto cuando un juez del distrito invalidó un procedimiento administrativo con apoyo en la tesis de Ignacio Luis Vallarta sobre los procedimientos administrativos oficioso y ejecutivo, pasando por alto el citado artículo 22, esto dio lugar a la revocación por parte de la corte, además de que se consignó al magistrado. (CPEUM, 1995:16)

Con relación al artículo 14 constitucional que nos dice "A ninguna Ley se le dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna. Nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho. (C.P.E.U.M, 1995:8)

En juicios de orden criminal queda prohibido imponer, por simple analogía y aún por mayoría de razón, pena alguna que no esté decretada por una ley civil, la sentencia definitiva deberá ser conforme a la letra, o a la interpretación jurídica de la ley, y a falta de ésta se fundará en los principios generales del derecho.

En el año de 1933 el tribunal supremo reconoció como aplicable en México la doctrina de la decisión administrativa ejecutoria o ejecutiva dictada por los tratadistas franceses, italianos y españoles como así lo acordara y autorizara la Ley del Congreso, pasando por alto el citado artículo 14 Constitucional, así como el artículo 104 fracción I y IB de la misma ley.

La posición que tomó la autoridad acerca de los límites constitucionales de la administración para tomar decisiones que afecten los derechos e intereses de los particulares, fue que todas las controversias del orden civil o criminal que se susciten sobre el cumplimiento y aplicación de las leyes federales, deberán ser resueltas por tribunales de la federación.

A raíz de esta decisión surgió otro problema, ya que era difícil definir la significación de "todas las controversias", y el reconocer cuales serían de carácter civil y cuales de carácter criminal, por lo que cuando surgiera conflicto al rededor de la aplicación de una ley administrativa, el Poder Ejecutivo debía suspender su acción para que fueran los tribunales los que decidieran el punto motivo de la dificultad.

## CAPÍTULO II

### LA ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO Y EL DERECHO COMO UNA FORMA DE DEFENSA DE LOS INTERESES DE LOS PARTICULARES.

Como hemos visto en el capítulo anterior los tributos proporcionan los medios necesarios para que el estado pueda cumplir con sus funciones públicas, y por ello el estado debe llevar a cabo la actividad financiera del estado que no es otra cosa que la obtención, manejo y aplicación de los recursos económicos de los que se abastece éste a través de sus contribuyentes.

Por otro lado el derecho administrativo surge por la necesidad que se tiene de regular la actividad del estado y de ahí se van desprendiendo otros tipos de derecho que sirven de apoyo para regular dicha actividad como son el derecho financiero, que es el encargado de reglamentar la recaudación, la gestión y la erogación de los recursos económicos del estado. Así mismo existe el derecho fiscal que es el encargado de la determinación y recaudación de los impuestos que el estado necesita para su funcionamiento y supervivencia.

Al conocer los distintos tipos de derecho que existen y la relación que tiene cada uno de ellos con la actividad financiera del estado, estamos sentando las bases para una mejor comprensión de lo que representa en su momento utilizar algún medio de defensa en materia fiscal para proteger los intereses de los particulares, sin afectar los intereses generales.

## 2.1 LA ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO

Por la Actividad Financiera del Estado entendemos que es el conjunto de funciones que lleva a cabo el Estado a través del Poder Ejecutivo para la ejecución de sus fines, como son la satisfacción de sus necesidades generales por medio de la utilización de medios personales, económicos, materiales y jurídicos, para el logro de sus objetivos, siendo los más importantes para realizar la gestión administrativa del Estado los económicos.

### 2.1.1 CONCEPTO

Uno de los más aceptados es el que dicta el fiscalista mexicano Joaquín B. Ortega como: "La actividad que desarrolla el Estado con el objeto de procurarse los medios necesarios para los gastos públicos destinados a la satisfacción de las necesidades públicas y en general a la realización de sus propios fines". (De la Garza Sergio, 1992:5)

### 2.1.2 FUNCIONES DE LA ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO

La Actividad Financiera del Estado reconoce tres momentos que son esenciales para llevar a cabo su función los cuales son:

1. LA OBTENCIÓN DE INGRESOS: Esta actividad se puede realizar a través de la obtención de ingresos por medio de Instituciones del Derecho Privado como por la explotación de su propio patrimonio proveniente de Instituciones del Derecho Público.
2. EL MANEJO DE LOS RECURSOS: Cuando se han obtenido los ingresos es necesario destinarlos al lugar donde son requeridos de forma más inmediata, por esta razón surge la necesidad del manejo, administración y explotación de estos recursos, que son propiedad del Estado.

3. **APLICACIÓN DE LOS RECURSOS:** Los recursos deben ser destinados al lugar donde son más necesarios para poder llevar a cabo las funciones del Estado, así como para la prestación de los servicios públicos y la realización y gestión de las actividades que requiera el Estado.

### 2.1.3 ASPECTOS DE LA ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO

- **ASPECTO ECONÓMICO:** La Actividad Financiera del Estado tiene una dimensión evidentemente económica ya que ha de encargarse de la obtención, manejo y aplicación de los recursos necesarios para llevar a cabo las funciones del Estado.
- **ASPECTO POLÍTICO:** Es de esperar que si la actividad del Estado constituye una parte de la Administración Pública tenga un aspecto político ya que como expresa Pugliese "La actividad financiera del estado tiene naturaleza política porque político es el sujeto agente, políticos son los poderes de los que este aparece investido, políticos son también estos mismos fines para cuya obtención se desarrolla esta actividad". (De la Garza Sergio, 1992:6)
- **ASPECTO JURÍDICO:** La Actividad Financiera del Estado se encuentra sometida al Derecho Positivo y es considerada como una rama de la actividad financiera por lo que se considera como Derecho Objetivo.
- **ASPECTO SOCIOLÓGICO:** Este aspecto emana de que tanto el régimen tributario como las erogaciones que realiza el Estado tienen influencia en la sociedad.



## 2.1.4 NECESIDADES QUE SATISFACE LA ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO

a) **NECESIDADES INDIVIDUALES:** Son aquéllas que afectan al individuo independientemente de las relaciones que tenga con la sociedad y con el Estado, son las que forman parte inherente del ser humano y que debe satisfacer de forma prioritaria como el comer, dormir, vestir, etc.

b) **NECESIDADES SOCIALES COLECTIVAS:** Los individuos tienen necesidad de cubrir además de sus necesidades fisiológicas también las de seguridad tales como asistencia médica, vivienda, educación, asistencia social, etc., por lo que el Estado se encarga de proveer de estas a los grupos más desprotegidos.

c) **NECESIDADES PÚBLICAS:** Son aquéllas necesidades que debe cubrir el Estado y que benefician a la población en general, en este tipo se encuentran la seguridad pública, la prestación de servicios públicos como el de alumbrado, pavimentación, agua potable, luz, etc., y que debe realizar el Estado.

## 2.2 EL DERECHO ADMINISTRATIVO

### 2.2.1 ATRIBUCIONES DEL ESTADO

El derecho administrativo es una rama del derecho público, y se encarga de regular la actividad del Estado en lo concerniente a la forma de funcionamiento de la administración pública. Por actividad del Estado entendemos que es el conjunto de actos materiales y jurídicos, operaciones y tareas que realiza en virtud de las atribuciones que la legislación positiva le otorga.

Las atribuciones del Estado son las facultades que tiene este para alcanzar determinados objetivos, dichas atribuciones se agrupan según el autor Gabino Fraga en las siguientes categorías: (Gabino Fraga, 1992:14)

- A) Atribuciones de mando, de policía o de coacción que comprenden todos los actos necesarios para el mantenimiento y protección del Estado y de la seguridad, la salubridad y el orden público.
- B) Atribuciones para crear servicios públicos.
- C) Atribuciones para regular las actividades económicas de los particulares.
- D) Atribuciones para intervenir mediante gestión directa en la vida económica, cultural y asistencial del país.

### 2.2.2 CONCEPTO

El concepto de derecho administrativo se ha dado desde diversos puntos de vista, entre los que destacan las siguientes:

Una definición muy utilizada es la que nos dice que "El derecho administrativo es un conjunto de normas jurídicas que regulan la organización y funcionamiento del Poder Ejecutivo, ya que el derecho administrativo abarca no sólo a este poder sino también regula la actividad del Estado". (Gabino Fraga, 1992:92).

El derecho administrativo regula la estructura y organización del Poder Ejecutivo y es este el que se encarga de realizar la función administrativa del Estado; además se ocupa de los medios patrimoniales y financieros que la Administración necesita para su sostenimiento y para garantizar la regularidad de su actuación.

## 2.2.3. PRINCIPIOS BÁSICOS TOMADOS DE OTRAS RAMAS DEL DERECHO

1. DERECHO PENAL: El derecho administrativo emite normas que se encuentran garantizadas en cuanto a su cumplimiento y observancia a través del derecho penal y para llevar a cabo la función administrativa es esencial que sean cumplidas las penas que el Poder Judicial impone en caso de incumplimiento de la ley.
2. DERECHO PROCESAL: Existe una gran relación entre el derecho administrativo y el derecho procesal ya que la administración para el desarrollo de sus actividades se somete a procedimientos y que en ocasiones son secuencia de una dispersión del procedimiento judicial, pues presta ayuda a los tribunales para el seguimiento y ejecución de sus resoluciones.
3. DERECHO INTERNACIONAL: Dentro de la administración interna de cada país se deben realizar una serie de funciones administrativa dictada por leyes internacionales, que deben ser observadas por existir tratados internacionales con los Estados Soberanos. (Gabino Fraga, 1992:97)

## 2.3. DERECHO FINANCIERO

### 2.3.1. CONCEPTO

Es el conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad financiera del Estado en sus tres momentos conocidos como la obtención de los ingresos, el manejo de los bienes patrimoniales y aplicación de los recursos, además de las relaciones jurídicas que en el ejercicio de dicha actividad se establecen entre los diversos órganos del Estado o entre dichos órganos y los particulares. (De la Garza Sergio, 1992:17)

Plugliese define el Derecho Financiero como "La disciplina que tiene por objeto el estudio sistemático del conjunto de las normas que reglamentan la recaudación, la gestión y la erogación de los medios económicos que necesitan el Estado y los entes públicos para el desarrollo de sus actividades, y el estudio de las relaciones jurídicas entre los poderes y los órganos del Estado, entre los ciudadanos y el Estado, y entre los mismos ciudadanos, que derivan de la aplicación de esas normas", (De la Garza Sergio, 1992:17)

Un concepto más es el de Sáinz de Bujanda que lo define como "La rama del Derecho Público interno que organiza los recursos constitutivos de la hacienda del Estado y de las restantes entidades públicas, territoriales e institucionales, regula los procedimientos de percepción de los ingresos y de ordenación de los gastos y pagos que tales sujetos destinan al cumplimiento de sus fines" (De la Garza Sergio, 1992:17)

En general todos los conceptos dados sobre el Derecho Financiero nos llevan a la misma conclusión pues la mayoría de los estudiosos del tema lo consideran como una rama del Derecho público que regula la actividad financiera del Estado en sus tres momentos que son: La obtención, manejo y aplicación de los recursos del Estado, así como las relaciones que surgen entre el Estado y los particulares tanto en su función de organismo público como privado.

### 2.3.2. DIVISIONES DEL DERECHO FINANCIERO

El Derecho Financiero se encuentra dividido en tres grupos que guardan cierta similitud con los tres momentos de la actividad financiera del Estado conocidos como la obtención, el manejo y aplicación de los recursos financieros del Estado, y que le correspondería las siguientes ramas del derecho:

### 2.3.2.1 ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO Y SUS TRES ETAPAS

La actividad financiera del estado se cubre básicamente en tres etapas que son la obtención de los ingresos del cual se deriva el derecho fiscal; la segunda es la administración de ingresos y su patrimonio del cual se desprende el derecho patrimonial y la tercera que es conformada por los egresos de los cuales surge el derecho presupuestario.

### LA ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO Y SUS TRES ETAPAS

1.- INGRESOS	DERECHO FISCAL	<ul style="list-style-type: none"><li>• DERECHO TRIBUTARIO SUSTANTIVO.</li><li>• DERECHO TRIBUTARIO ADMINISTRATIVO.</li><li>• DERECHO TRIBUTARIO CONTENCIOSO.</li><li>• DERECHO TRIBUTARIO PENAL</li></ul>
2.- ADMINISTRACIÓN DE INGRESOS Y SU PATRIMONIO	DERECHO PATRIMONIAL	
3.- EGRESOS	DERECHO PRESUPUESTARIO	

#### CUADRO 2

FUENTE: Jesus Quintana Valtierra, Derecho tributario Mexicano, 1997:18)

### 2.3.3 AUTONOMÍA DEL DERECHO FINANCIERO

Existen diversas opiniones acerca de la autonomía del derecho financiero, puesto que algunos estudiosos consideran que no es una rama separada del derecho general, aunque otros piensan que por sus características tiene el rango de autónomo.

Algunos autores se basan para determinar la autonomía del derecho financiero en la teoría de la autonomía científica o dogmática que es aquella que "Es concebida como un agrupamiento sistemático de normas en función de la existencia de institutos y principios propios", algunos otros se basan en la autonomía didáctica que es aquella cuyo conjunto de normas constituyen un campo distinto de especulación y de enseñanza, respecto a otras ramas del derecho. Un criterio más es el de la autonomía legislativa que es considerada como el conjunto de normas relativas a la rama del derecho financiero que constituye un cuerpo de leyes separado y orgánico. A continuación se presentan algunos de los criterios más aceptados sobre la autonomía científica del Derecho Financiero. (De la Garza Sergio, 1992:21)

La doctrina de Pugliese nos dice que " El Derecho Financiero alcanzó rango de una disciplina autónoma por motivos de orden puramente científico, y por lo tanto, el estudio autónomo del derecho financiero no responde solamente a una utilidad práctica evidente, sino también y particularmente a necesidades científicas". (De la Garza Sergio, 1992:22)

El eminente jurista mexicano Gabino Fraga nos dice respecto a la autonomía científica del Derecho Financiero:

"Esta materia y la regulación que exige, forman parte de una sección del derecho administrativo que, por su importancia y por sus especiales relaciones con la economía, tiende a segregarse constituyendo el derecho financiero o derecho de las finanzas públicas como una rama especial y autónoma del derecho público". (De la Garza Sergio, 1992:22)

Para llegar a la comprensión de la autonomía del Derecho Financiero debemos considerar cada una de las partes en que se divide.

Primero tenemos el Derecho Presupuestal que es parte del Derecho Financiero, pero no cuenta con principios propios ni diferentes del derecho constitucional y del derecho administrativo.

El segundo es el Derecho Patrimonial del Estado cuyos principios forman parte del derecho constitucional así como del derecho administrativo, por tanto no goza de una autonomía en este aspecto.

El tercero es del Derecho Tributario Sustantivo, este a diferencia de los dos anteriores si cuenta con principios e institutos propios como el de la responsabilidad sustituta y la responsabilidad objetiva.

Por lo tanto la autonomía científica del derecho financiero se da en virtud del punto de vista que se adopte, así como del criterio de la personal que lo realice.

Por lo anteriormente expuesto consideramos que sólo tiene una autonomía científica el Derecho Tributario y dentro de este el Derecho Tributario Sustantivo que formará parte del derecho financiero y por lo tanto la única parte de este Derecho que goza de autonomía dogmática o científica.

La autonomía didáctica se presenta de forma natural ya que es una necesidad inherente al estudio de esta materia y es una consecuencia de la evolución que ha tenido la actividad financiera, ya que para realizar un estudio del Derecho Financiero se debe separar tanto en fundamentos como en finalidad y extensión del derecho público que es el que le da origen a este.

#### 2.3.4 EL DERECHO FINANCIERO Y SUS DISCIPLINAS JURÍDICAS

Aunque el derecho financiero no posee principios propios, es necesario conocer las disciplinas con las que se interrelaciona el derecho financiero.

1. **DERECHO FINANCIERO CONSTITUCIONAL:** Es el conjunto de normas constitucionales relativas a la materia financiera, tales como la facultad del poder legislativo para establecer tributos, las obligaciones de los mexicanos para contribuir a la carga pública de la federación, estado y municipio en que habiten; las normas relativas a la preparación, aprobación y control presupuestario. Cabe recordar que las anteriores normas constitucionales están relacionadas con la materia financiera.
2. **DERECHO ADMINISTRATIVO FINANCIERO:** Son normas del derecho administrativo, pero que se encuentran relacionadas estrechamente con la materia financiera.
3. **DERECHO PROCESAL FINANCIERO:** Son normas del derecho procesal que tienen relación con el derecho financiero.
4. **DERECHO PENAL FINANCIERO:** Es el conjunto de normas penales que tiene relación con la materia financiera.
5. **DERECHO INTERNACIONAL FINANCIERO:** Son las normas relativas al derecho internacional, pero que tiene un vínculo con el derecho financiero.



## 2.4. DERECHO FISCAL

### 2.4.1 CONCEPTO

El derecho fiscal esta constituido por el conjunto de normas jurídicas que regulan la determinación y recaudación de los impuestos y de los demás medios económicos que necesita el Estado para satisfacer las necesidades públicas.

Existen definiciones como la de Manuel Andreozzi que define al Derecho Tributario como: "La rama del Derecho Público que estudia los principios, fija las normas que rigen la creación y percepción de los tributos y determina la naturaleza y los caracteres de las relaciones del Estado con el administrado que está obligado a pagarlos". (Raúl Rodríguez Lobato, 1996:12)

Una definición más es la elaborada por Rafael Bielsa que nos dice: "El Derecho Fiscal es el conjunto de disposiciones legales y de principios de derecho público que regula la actividad jurídica del fisco". (Raúl Rodríguez Lobato, 1996:12)

A su vez De la Garza nos define el Derecho Fiscal como: "El conjunto de normas jurídicas que se refieren al establecimiento de los tributos, esto es, a los impuestos, derechos, contribuciones especiales, a las relaciones jurídicas que se establecen entre la administración y los particulares con motivo de su nacimiento, cumplimiento o incumplimiento, a los procedimientos oficiosos o contenciosos que pueden surgir a las sanciones establecidas por su violación.

De los conceptos anteriores podemos deducir que el Derecho Fiscal es: El conjunto de normas jurídicas que se refieren a la creación, establecimiento y percepción de los tributos, que necesita el Estado para cumplir con sus funciones públicas, así como a las relaciones jurídicas que existen entre el Estado y los particulares a raíz de los mismos". (De la Garza Sergio, 1992:26)

Existen diversos criterios para denominar a esta rama del derecho, esto es dependiendo del país en que se lleve a cabo, por ejemplo en Alemania se le conoce como Derecho Impositivo, en Francia como Derecho Fiscal y en Italia se le llama Derecho Tributario.

Todas estas denominaciones son sinónimas y se reconocen como tal, pero en México existen diversos criterios al respecto, pues algunas personas como Emilio Margain señalan que por disposiciones fiscales no sólo entendemos los tributos, sino también los demás ingresos del Estado, que son conocidos más comúnmente como productos y aprovechamientos, pero este criterio de denominación no es totalmente compartido por los estudiosos de la materia, pues ellos consideran que si bien es cierto que las disposiciones fiscales se aplican a otros ingresos del Estado, eso es por la razón de que es más práctico para su recaudación, pero no afecta a la naturaleza jurídica de estos ingresos, por tal motivo en México se le conoce a esta rama del derecho como Derecho Fiscal.

El fundamento legal para considerar los ingresos que pertenecen a la materia fiscal se encuentra contenido en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su artículo 31 fracción IV y el artículo 73 fracción VII que nos hablan de las contribuciones que impone el Estado de forma unilateral.

#### 2.4.2 RAMAS DEL DERECHO FISCAL

Existen ramas del derecho que por su naturaleza al evolucionar se separan del tronco que le dio origen, pero no sólo por razones didácticas, sino porque se deriva de una necesidad de orden teórico.

Una de éstas ramas es el Derecho Fiscal, que en jurisprudencia del 19 de noviembre de 1940, sostiene la autonomía de este Derecho y aunque haya sido considerado como autónomo por su naturaleza y efectos jurídicos, ha tomado de diversas ramas del derecho principios generales o determinados conceptos jurídicos, y además se apoya en otras materias y ciencias ajenas al propio derecho para obtener información sobre las regulaciones de las contribuciones de áreas como la contaduría, la economía, la ingeniería, etc., pero siempre modificando de acuerdo a las necesidades del Derecho Fiscal.

#### 2.4.2.1 LOS PRINCIPIOS BÁSICOS TOMADOS DE OTRAS RAMAS DEL DERECHO

Existen principios básicos tomados de otras ramas del derecho que tienen aplicación directa con el Derecho Fiscal los cuales se presentan a continuación:

1. **DERECHO CONSTITUCIONAL:** Es el conjunto de normas que disciplinan las soberanías fiscales dentro del Estado y las delimitan entre ellas, su fundamento legal se encuentra contenido en el artículo 31 fracción IV y el artículo 73 fracción VII de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, donde se establecen los principios generales de regulación de que se ocupa el Derecho Fiscal, así como el principio de justicia tributaria que engloba los principios de proporcionalidad y equidad, así como el principio de destinación de las contribuciones conocido como el gasto público, además del principio de legalidad y el principio de aplicación estricta de la ley.
2. **DERECHO CIVIL:** De esta rama del Derecho se han tomado diversos conceptos como lo son los sujetos de la obligación, la obligación, la responsabilidad, el domicilio, la residencia, el pago, la prescripción, la compensación, etc.,

3. **DERECHO MERCANTIL:** De este se han adquirido conceptos como sociedad mercantil, empresa, título de crédito, etc.,
  
4. **DERECHO PROCESAL:** Es el conjunto de normas que se encargan de la disciplina del proceso con que se resuelven los litigios entre la administración pública y los sujetos en materia fiscal. Los principios tomados de esta rama del derecho son los que se refieren a los procedimientos de control de la legalidad de los actos de la autoridad, en este caso el fisco, esto a través de los recursos administrativos o los juicios ante los tribunales administrativos, que son mejor conocidos como el Procedimiento Administrativo de Ejecución.
  
5. **DERECHO PENAL:** Es el conjunto de normas sancionatorias, que emiten las multas por falta de pagos o viole las disposiciones legales, además tiene por objeto la tutela de los bienes y valores que el Derecho Fiscal se consagra por la importancia que tiene en su carácter de social y político que tiene la relación tributaria.
  
6. **DERECHO INTERNACIONAL:** De este se han adquirido principios básicos relativos a los tratados internacionales que se ocupan de resolver los problemas de la doble o múltiple tributación internacional.
  
7. **DERECHO ADMINISTRATIVO:** En su sentido más amplio hace referencia a la recaudación de los impuestos. De este Derecho ha tomado principios básicos así como las instituciones necesarias para llevar a cabo la administración fiscal.

8. DERECHO FINANCIERO: Este derecho se ocupa del estudio general de la Actividad Financiera del Estado en sus tres momentos que son la obtención, la administración y empleo de los recursos monetarios, su relación con el Derecho Fiscal es que este se encarga del estudio en detalle del aspecto jurídico de uno de estos tres momentos que es el de la obtención de dichos recursos monetarios y más específicamente en lo concerniente a las contribuciones forzadas, por lo cual el Derecho Fiscal desarrolla el estudio de las exacciones y de las instituciones jurídicas a partir de los principios básicos, conceptos generales e instituciones del Derecho Financiero en lo que respecta a los ingresos del Estado.

### 2.4.3. FUENTES DEL DERECHO

#### 2.4.3.1 FUENTES DEL DERECHO GENERAL

1.- FORMALES: Proceso de creación de la norma

- a) Costumbre
- b) Doctrina
- c) Jurisprudencia
- e) Usos

2.- REALES: Factores y elementos que determinan el contenido de la norma

3.- HISTÓRICAS: Documentos que encierran el texto de una ley o conjunto de leyes

## 2.4.3.2. FUENTES DEL DERECHO IMPOSITIVO

### 1.- FORMALES:

- a) Pre Constitucionales
- b) Constitucionales
- c) Doctrina
- d) Jurisprudencia

## 2.4.3.3. FUENTES DEL DERECHO FISCAL

### 2.4.3.3.1. FUENTES FORMALES

A) LA LEY: Es en México la única fuente formal de Derecho Fiscal según lo establecido en el artículo 31 Fracción IV de la Constitución que nos dice “Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del D.F. o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”, este artículo hace alusión a que las contribuciones deben estar establecidas en ley y un segundo artículo contenido en la Suprema Ley es el artículo 73 Fracción VII que a la letra dice “El congreso tiene facultad para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto” y este en correlación con el primer artículo este otorga la facultad al congreso para establecer las contribuciones necesarias para cubrir el gasto público que se haya programado para un periodo de un año. (CPEUM, 1995:58)

La obligación del particular de contribuir al gasto público sólo podrá derivarse del un mandato del poder público contenido en una ley y tendrá existencia como resultado del ejercicio de la función legislativa.

B) EL DECRETO LEY : Es una excepción al principio de la división de los tres poderes del Estado el Ejecutivo, el Legislativo y el Judicial que conforme a dicho principio el encargado de dictar las leyes es el poder Legislativo, pero la irregularidad consiste en que el poder Ejecutivo tiene facultad por lo establecido en la Constitución para emitir decretos con la fuerza de una ley y que puede suprimir, modificar o crear nuevos ordenamientos que no pueden invalidarse sino mediante la creación de otro decreto de igual naturaleza o por una ley.

C) EL DECRETO DELEGADO: Se crea cuando el poder Ejecutivo emite normas con la fuerza de una ley pero esta sólo es por un periodo de tiempo limitado y para un fin determinado, un artículo de la ley donde se hace alusión a esta facultad del ejecutivo es el artículo 131 segundo párrafo que dice " El congreso podrá facultar al ejecutivo para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación, expedidas por el propio congreso", siendo esta otra excepción al principio de la división de los tres poderes. (C.P.E.U.M., 1995:142)

D) EL REGLAMENTO: Es un conjunto de normas jurídicas de carácter impersonal emitidas por el poder ejecutivo en su propio ejercicio, cuyo fin es facilitar la exacta aplicación de las leyes expedidas por el poder legislativo.

Con relación al Derecho Fiscal, es considerado como una fuente de Derecho, ya que en ocasiones el reglamento es utilizado para precisar el alcance, extensión, número, etc., de las obligaciones fiscales, por otra parte cuando alguna ley es considerada como muy severa, en el reglamento se trata de suavizarla y hacerla más justa y beneficiosa para las personas obligadas a esa ley.

E) **CIRCULARES:** Son similares y de igual naturaleza que el reglamento, pues es también de carácter administrativo, pero mientras que el reglamento sólo puede ser expedido por el ejecutivo, la circular puede ser emitida por cualquier funcionario de nivel jerárquico superior, como lo son los Secretarios de Estado, Directores Generales, etc.,

Las circulares pueden tener dos destinos diferentes, el primero hacia las *propias entidades administrativas* y el segundo dirigido a los particulares con la función de realizar comunicados, acuerdos y procedimientos a seguir.

Con el paso del tiempo la circular ha dejado a tras su denominación, cambiándose por instructivo o reglas generales que una vez publicadas en el D.O.F. según el artículo 35 que nos dice los Derechos de causantes derivados de criterios de autoridad, los cuales son: Los funcionarios fiscales facultados debidamente podrán dar a conocer a las diversas dependencias el criterio que deberán seguir en cuanto a la aplicación de las disposiciones fiscales, sin que por ello nazcan obligaciones para los particulares y únicamente derivarán derechos de los mismos cuando se publiquen en el "Diario Oficial" de la Federación, constituyendo una fuente formal del derecho para los particulares.

F) **LA COSTUMBRE:** Es una fuente formal del derecho, en México por su régimen jurídico basado en el principio de legalidad, el único ámbito donde puede utilizarse la costumbre es en materia fiscal, más específicamente en los procedimientos utilizados para tramitar asuntos administrativos, pues al no existir regulación sobre este campo, se sigue la costumbre por parte del personal administrativo y a través de la repetición llega a crearse la norma del procedimiento.

En la costumbre existen dos elementos el primero es el objetivo que consiste en seguir una práctica constante y el segundo subjetivo, que crea la *idea de que seguir esa práctica es jurídicamente obligatorio*



## EXISTEN TRES CLASES DE COSTUMBRE SEGÚN LA DOCTRINA:

- 1.- LA INTERPRETATIVA: Determina la manera en que una norma jurídica debe ser comprendida y utilizada.
- 2.- LA INTRODUCTIVA: Es la que establece una norma jurídica nueva para regular una situación no determinada con anterioridad.
- 3.- LA DEROGATIVA: Es la derogación de una norma jurídica emitida con anterioridad o la sustitución de esta por otra norma.

### 2.4.3.3.2. FUENTES REALES:

A) LA JURISPRUDENCIA: Es una fuente real del derecho de las leyes fiscales, ya que tiene relevancia pues las reformas e innovaciones de dichas leyes son dadas por la detección de errores y se refiere a las sentencias que los órganos jurisdiccionales han emitido en una serie de casos análogos y donde se explica el porque de la decisión, las reformas introducidas en las leyes tributarias.

B) LA DOCTRINA: Su función es desarrollar y precisar los conceptos contenidos en la ley, aunque en México no ha tenido grandes aportaciones esta fuente, ya que la literatura sobre la materia fiscal es muy restringida.

### 2.4.4. INTERPRETACIÓN DE LAS LEYES FISCALES

Se interpreta una ley cuando se busca esclarecer o desentrañar su sentido mediante el análisis de las palabras que se expresan en ella, al interpretarla se busca descubrir el sentido que se encuentra encerrado, el cual es decisivo para la vida jurídica así como para las decisiones jurisdiccionales.

Las principales teorías que existen para la interpretación de las leyes fiscales son las que se presentan a continuación:

- **TEORÍA DOCTRINAL:** Es un tipo de interpretación libre que es realizada por los expertos o peritos en la materia fiscal, así como especialistas en el área de los impuestos.
- **TEORÍA ABSOLUTISTA:** Esta teoría de interpretación de las leyes se basa en el aspecto gramatical, es decir a través de las definición de palabras y unión de conceptos.
- **TEORÍA SUBJETIVA O VOLUNTAD DEL LEGISLADOR:** Esta teoría se inclina a que la comprensión de las leyes se debe basar en el criterio del legislador, interpretándola según lo que él quiso dar a entender.
- **TEORÍA OBJETIVISTA:** Es una interpretación de la norma según la esencia de la propia ley.

#### 2.4.4.1. MÉTODOS DE INTERPRETACIÓN DE LAS LEYES DE APLICACIÓN A LAS LEYES FISCALES

1.- **MÉTODO LITERAL:** Consiste en desentrañar el significado de las palabras que a través de ellas se manifiesta la voluntad del legislador, por tanto se considera a la ley como una consecución de vocablos, a los cuales se somete a un análisis en los términos de las leyes de la gramática.

2.- **MÉTODO LÓGICO:** Este es complementario al método literal o gramatical y su función es crear una relación lógica entre las diversas disposiciones de un mismo cuerpo como partes de un todo a efecto de crear una armonía que nos arroge el significado de las normas

#### 2.4.4.1.2. MODALIDADES DEL MÉTODO LÓGICO

A) **MÉTODO LÓGICO EXTENSIVO:** Se realiza una interpretación extensa dando un mayor alcance que el propio legislador, que creó esa ley.

B) **MÉTODO LÓGICO RESTRICTIVO:** Se caracteriza por limitar el sentido de las palabras del legislador para darles la más mínima aplicación posible.

Los métodos anteriores presuponen que la persona que está interpretando la ley, conoce la verdadera intención de la autoridad y por tanto debe ser fiel a ella.

3.- **MÉTODO ESTRICTO:** Por el contrario del método lógico, este no se cuestiona la existencia de la voluntad del legislador plasmada fielmente o no en la ley, sino que solo se limita a aplicar la ley en las condiciones que esta misma prevé.

Este método se apoya también en el significado gramatical de las palabras que la norma jurídica contiene ya que ahí se encuentra contenida la real y verdadera voluntad del legislador. Este método estricto es el punto intermedio entre el método extensivo y el método restrictivo

4.- **MÉTODO ANALÓGICO:** Tiene como objetivo el suplir una laguna legislativa que no es más que la falta de una ley que considere un caso determinado, algunos estudiosos del tema consideran este método como un método de integración de las normas jurídicas, y que con él no se pretende interpretar la norma como la voluntad del legislador, sino que pretende complementar aquéllos casos donde este ausente la normatividad de la ley.

5.- MÉTODO HISTÓRICO: La ley se encuentra inserta en un contexto cultural y se ubica en un determinado momento histórico, por lo tanto para interpretar una norma jurídica es necesario ubicarlo en un momento histórico con las características propias de esa época, estos elementos son incluidos para conocer la voluntad del legislador.

#### 2.4.5. ORDENAMIENTOS EN MATERIA FISCAL

En párrafos anteriores hemos comentado sobre los principios generales del derecho y su aplicación al derecho fiscal, además de que se establecieron las principales fuentes del derecho fiscal, en donde se destacó la importancia de la ley como la única fuente formal del derecho fiscal, contenida en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, también se presentaron otras fuentes formales como lo son del decreto ley y el decreto delegado entre otras y las fuentes reales como son la jurisprudencia y la doctrina, donde se destacó además la importancia de estas para con las leyes fiscales

Para complementar la información dada con anterioridad se presentarán las principales leyes y su interrelación con las leyes en materia fiscal.

La creación de las leyes y decretos está a cargo del poder legislativo según lo establecido en el artículo 71 Constitucional que dice " El derecho de iniciar leyes o decretos compete: I) Al presidente de la República; II) A los diputados y senadores al Congreso de la Unión, y III) A las legislaturas de los Estados", por lo que la constitución les confirió la facultad de desarrollar la actividad legislativa y su función se sobrepone sobre cualquier otra, por tanto, sólo podrá modificarse una ley a través de una nueva disposición por éstos. (C.P.E.U.M, 1995:55)

Las leyes fiscales deben contener dos tipos de normas, la primera de carácter declarativo que está vinculada con el nacimiento de la obligación fiscal y a la identificación del causante y en su caso de las personas que además de causante tienen una responsabilidad fiscal, y el segundo de carácter ejecutivo, que se refiere a las obligaciones de los causantes.

#### 2.4.6. PARTES DE LA LEY TRIBUTARIA

1.- LA ORGÁNICA: Aquí se ubican los dos tipos de preceptos declarativos y ejecutivos, pues se desarrolla la reglamentación o normatividad jurídica de la materia a que se refiere la ley.

2.- LA TRANSITORIA: Contiene el conjunto de normas establecidas por el poder legislativo en una ley o decreto ya sea de nueva creación o en las modificaciones que haya sufrido una ley vigente y que esté dirigida a solucionar los conflictos que se generen para la aplicación de una ley de nueva creación a situaciones que no se hubieran regulado anteriormente, o también por el cambio de una ley vigente que tuviera aplicación a las circunstancias ya reguladas al momento de dejarse de aplicar las leyes derogadas o anuladas comienzan a utilizarse las nuevas leyes que se expidieron.

#### 2.4.7. LÍMITES DE LAS LEYES FISCALES

Las leyes fiscales como cualquiera otra se encuentran dentro de un límite de actuación que puede ser circunscrito en cuanto a territorio o espacio de actuación, plazos, tiempo, etc., por lo que a continuación se presentan los principales límites sobre los que se desarrollan las leyes fiscales.

#### 2.4.7.1. LÍMITE ESPACIAL

Este se refiere al territorio sobre el que tienen efecto las leyes fiscales, según el artículo 8 del Código Fiscal de la Federación entendemos por México, país y territorio nacional, lo conforme con los artículos 42,43 y 48 Constitucionales donde se señala el ámbito que comprende el territorio nacional, las partes que integran la federación, así como la zona económica exclusiva situada fuera del mar territorial.

En México la organización política como república federal tiene como base de su división política al municipio, encontramos que existen leyes locales que abarcan al D.F., las leyes municipales que tienen vigencia dentro del territorio comprendido por la entidad a la que pertenezcan y las leyes fiscales, estas abarcan el territorio nacional, según lo establecido en el artículo 8 del C.F.F.

#### 2.4.7.2. LÍMITE TEMPORAL

Este límite consisten en que las leyes fiscales, por el periodo de tiempo previsto para que la ley este en vigor, aspecto señalado e la Constitución, por esta razón se le conoce como vigencia constitucional, y el periodo de tiempo previsto para que la ley entre en vigor esta señalado por la ley ordinaria o secundario por lo que se llama vigencia ordinaria.

La vigencia constitucional de la ley impositiva en México es anual, según lo contenido en los artículos 73 Fracción VII que nos dice que " El congreso tiene facultad para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto" y el artículo 74 Fracción IV que dice " Son facultades exclusivas de la cámara de diputados examinar, discutir aprobar anualmente el presupuesto de egresos de la federación discutiendo primero las contribuciones que, a su juicio deban decretarse para cubrirlo, así como revisar la cuenta pública del año anterior". (C.P.E.U. M., 1995:58 y 64)

Por lo tanto se concluye que la vigencia de la ley fiscal es anual, ya que la obligación de contribuir al gasto público es sólo para cubrir el presupuesto de egresos del año siguiente.

La vigencia ordinaria de la ley fiscal esta contenida en el artículo 7 C.F. "Las leyes fiscales, su reglamento y las disposiciones administrativas de carácter general, entrarán en vigor en la República el día siguiente al de su publicación en el "Diario Oficial" de la Federación, salvo que en ellas se establezca una fecha posterior", por lo que la ley tiene vigencia al mismo tiempo en el territorio nacional. C.F.F., 1995:8)

### 2.4.7.3. LÍMITE CONSTITUCIONAL

Este límite del poder tributario del Estado esta comprendido por una serie de principios emanados de la Constitución Política, los cuales se exponen a continuación:

#### 2.4.7.3.1. PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES

A) PRINCIPIO DE LEGALIDAD: Este principio radica en que ninguna autoridad podrá tomar una decisión por ella misma, sino sólo en virtud de una ley emitida con anterioridad al hecho.

Este principio según comenta Fraga, se puede entender desde un punto de vista material, en cuyo caso su alcance es del de que la norma en que se funda cualquier decisión individual tiene que ser una norma de carácter abstracto e impersonal. (Gabino Fraga, 1992:99)

El principio de legalidad según la Suprema Corte de Justicia de la Nación consiste en que las autoridades solo pueden hacer lo que la ley les permita; en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos este mismo principio está contenido en el artículo 16 primer párrafo que nos dice que “Nadie puede ser molestado en persona, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento”, mismo que tiene aplicación en cualquier ámbito de la actividad del Estado. (C.P.E.U.M., 1995:9)

El principio de legalidad para los fines en materia fiscal esta comprendido en el artículo 31 Fracción IV de la Constitución que a la letra dice “ Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del D.F. o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa en que dispongan las leyes”, por lo tanto para cumplir este precepto la autoridad competente debe fundar las bases para que los particulares puedan realizar sus contribuciones. (C.P.E.U.M., 1995:35)

**B) PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD:** Este principio se encuentra también contenido en el artículo 31 Fracción IV de la Constitución, donde se dice que es una obligación de los mexicanos el contribuir para cubrir los gastos públicos y esta contribución debe realizarse de forma proporcional y equitativa en que dispongan las leyes, sobre esto la Suprema Corte ha establecido jurisprudencia, colocándolo al nivel de las garantías individuales, aunque se encuentre fuera de este apartado dentro de la Constitución.

Por lo tanto los particulares deberán contribuir para cubrir los gastos públicos de una manera proporcional a su nivel económico y equitativa en cuanto a que todos los mexicanos tenemos la obligación de contribuir para cubrir los gastos públicos, dependiendo de la actividad que realicemos y en los supuestos de ley que nos coloquemos.



C) PRINCIPIO DE IGUALDAD: Este principio se aplica no solo al campo del derecho fiscal, sino al derecho en general, ya que la leyes deberán tratar igual a los iguales que se encuentren en igualdad de circunstancias, y por tanto no podrá tratar de la misma forma a los desiguales y que se encuentren en desigualdad de circunstancias.

D) PRINCIPIO DE GENERALIDAD: Este se encuentra sustentado por el artículo 13 Constitucional que nos dice que "Nadie puede ser juzgado por leyes privativas, ni por tribunales especiales", por lo tanto a toda persona que se coloque en algún supuesto de la ley, deberá ser tratado y juzgado según las leyes y ante los tribunales ya establecidos, y no podrá crearse alguna ley o tribunal expofeso para ese caso, pues además por ley la autoridad no tiene la facultad para hacerlo. (C.P.E.U.M., 1995:8)

E) PRINCIPIO DE IRRETROACTIVIDAD: Este principio se encuentra consagrado en las garantías individuales de la Constitución Política más específicamente en el artículo 14 primer párrafo "A ninguna ley se le dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna" por lo que queda prohibido que cualquier ley sea aplicada a una situación impositiva que haya sido generada en el pasado, cuando aun dicha ley no tuviera vigencia, siempre y cuando vaya en perjuicio del particular, pues en caso contrario podría aplicar la retroactividad en la ley, para beneficio del particular. (C.P.E.U.M., 1995:8)

F) PRINCIPIO DE GARANTÍA DE AUDIENCIA: Constituye un derecho del particular, el ser escuchado cuando sus derechos se vean coartados, ya sea frente a las autoridades administrativas y judiciales, aun más ya que puede hacerlo ante la legislativa, utilizando algún medio de defensa establecido por la autoridad antes que éstos se vean afectados.

Tendrá un carácter de anticonstitucional toda ley que no consagre la garantía de audiencia en favor de los particulares, y que no determine un procedimiento conforme al cual los particulares tengan la oportunidad de defender sus derechos aun cuando la autoridad tenga en sus manos la decisión final, pero para lo cual se debe tomar en cuenta

#### 2.4.8. CLASIFICACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES

El gasto público que realiza el gobierno se cubre con los ingresos recaudados a través de las contribuciones que según el Código Fiscal de la Federación se clasifican en Impuestos, contribuciones y aprovechamientos.

### CLASIFICACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES

- |                      |  |                                |
|----------------------|--|--------------------------------|
|                      | a) IMPUESTOS                           | 1.- DIRECTOS<br>2.- INDIRECTOS |
| I. CONTRIBUCIONES    | b) APORTACIONES DE<br>SEGURIDAD SOCIAL |                                |
|                      | c) CONTRIBUCIONES<br>DE MEJORAS.       |                                |
|                      | d) DERECHOS.                           |                                |
| II. APROVECHAMIENTOS |  |                                |
| III. PRODUCTOS       |  |                                |

CUADRO 3

FUENTE: C.F.F.

### 2.4.8.1. CONTRIBUCIONES

Según el artículo 2 del C.F.F. se establece que la clasificación de las contribuciones es en: Impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

A) **IMPUESTOS:** Son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos. Los impuestos pueden recaer sobre la renta, el capital o el consumo.

#### 2.4.8.1.1. CLASIFICACIÓN DE LOS IMPUESTOS:

I.- **DIRECTOS:** Estos impuestos son los que provienen del propio contribuyente y no se traslada a una tercera persona, ya que estos se generan por el propio contribuyente y representan un costo fiscal por realizar actividades de hecho previstas y que gravan:

1. **LA TIERRA:** Este impuesto se conoce como predial, se aplica al uso de la tierra y recae sobre los dueños de terrenos y edificios.
2. **LA RENTA:** Son ingresos obtenidos por el incremento patrimonial entre dos momentos de tiempo ya sea por el arrendamiento de un inmueble, con la intención de obtener una ganancia.
3. **EL TRABAJO:** Se refiere a la prestación de un servicio personal subordinado, por la obtención de un beneficio económico, estos contribuyentes pagan el impuesto sobre el producto del trabajo.

4. EL CAPITAL: Este grava a los que obtienen algún lucro por el manejo o uso de un activo de su propiedad, a lo que se le conoce como impuesto al activo, ya que recae sobre los bienes que forman parte de las empresas y que son propiedad de la misma.

II.- INDIRECTOS: Son los impuestos que se trasladan de una persona a otra llamada comúnmente consumidor, ya sea de bienes o de servicios, los impuestos de este tipo son los siguientes:

1. EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

2. EL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS

3. EL IMPUESTO SOBRE ADQUISICIÓN DE INMUEBLES

4. EL IMPUESTO SOBRE AUTOMÓVILES NUEVOS

B) APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL: El artículo 2 del C.F.F. fracción II nos define lo siguiente: Son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo.

Este tipo de contribuciones se realiza ante instituciones que substituyen las funciones del estado en la prestación de la seguridad social tanto en el ramo de la vivienda como en el de salud, como lo son el IMSS y el INFONAVIT respectivamente.

C) CONTRIBUCIONES DE MEJORAS: El artículo 2 del C.F.F. fracción III nos define lo siguiente: "Son las establecidas en ley a cargo de personas físicas y morales que se benefician de manera directa por obras pública".

Las contribuciones de este tipo son las que se realizan para crear infraestructura como lo es el crear alcantarillados, presas, suministro de agua potable, etc., y cuando el contribuyente se beneficie de forma directa por una obra de este tipo realizada por el Estado donde obtenga una ventaja o beneficio directo.

D) DERECHOS: El artículo 2 del C.F.F. fracción IV nos define lo siguiente: Son las contribuciones establecidas en ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos descentralizados cuando, en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

Cuando sean organismos descentralizados los que proporcionen la seguridad social a que hace mención el artículo 2 del C.F.F fracción II, las contribuciones correspondientes tendrán la naturaleza de aportaciones de seguridad social. Un ejemplo claro de este tipo de contribuciones es el uso del suelo, uso de puentes y caminos federales, etc.,

#### 2.4.8.2. APROVECHAMIENTOS

El artículo 3 del C.F.F. los define como los ingresos que percibe el estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamiento y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21 del C.F.F., que se apliquen en relación con aprovechamientos, sobre accesorios de éstos y participan de su naturaleza

#### 2.4.8.3. PRODUCTOS

Según el artículo 3 del C.F.F. son las contraprestaciones por servicios que preste el Estado en sus funciones de derecho privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado.

#### 2.4.9. SUJETOS DE LA RELACIÓN TRIBUTARIA

La *relación tributaria* es un acto de derecho público donde existen dos partes que la conforman, sin las cuales no sería posible llevar a cabo la función tributaria, las cuales son conocidas como:

##### I. EL SUJETO ACTIVO

##### II. EL SUJETO PASIVO.

#### 2.4.9.1. SUJETO ACTIVO

Este esta formado por la Federación, el Estado y el Municipio, los cuales tienen el derecho de percibir los créditos fiscales a través de las autoridades administrativas creadas exprefeso para la recaudación, imposición de multas y la revisión de los sujetos pasivos. Las autoridades administrativas que realizan la función del sujeto activo son:

- a) La Federación:           Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- b) El Estado:                Hacienda del Estado o Secretaría de Finanzas y  
Planeación.
- c) El Municipio:            Hacienda Municipal

Como hemos visto con anterioridad recae en ellos el derecho de percibir los créditos fiscales, para lo cual las propias leyes fiscales les conceden una serie de facultades, que permitan en su caso, exigir el cumplimiento de obligaciones fiscales. Las autoridades administrativas encargadas de cobrar, multar o revisar a los contribuyentes son:

**AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS ENCARGADAS LLEVAR A CABO LAS REVISIONES A LOS CONTRIBUYENTES**

• SUJETO ACTIVO	• AUTORIDAD ADMINISTRATIVA
• FEDERACIÓN	• SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
• ESTADO	• HACIENDA DEL ESTADO O SECRETARÍA DE FINANZAS Y PLANEACIÓN.
• MUNICIPIO	• HACIENDA MUNICIPAL

CUADRO 4

FUENTE: SHCP

## 2.4.9.2. SUJETO PASIVO

Para efecto de la relación tributaria el sujeto pasivo esta conformado por las personas físicas y morales que tienen la obligación de contribuir al gasto público así de la Federación, como de los Estados y Municipios a los que pertenezcan.

### EL SUJETO PASIVO LO CONFORMAN:

- PERSONAS FÍSICAS
- PERSONAS MORALES

Según el artículo 1 del Código Fiscal de la Federación es obligación de los sujetos pasivos: “ Las personas físicas y las morales están obligadas a Contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas; las disposiciones de este Código se aplicarán en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de que México sea parte. Solo mediante ley podrán destinarse una contribución a un gasto público específico”.

Las personas que de conformidad con las leyes fiscales no están obligadas a pagar contribuciones, únicamente tendrán las otras obligaciones que establezcan en forma expresa las propias leyes. (C.F.F., 1998:1)

## 2.4.10. LA CONSTITUCIÓN Y SU INTERRELACIÓN CON EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

La constitución tiene varios artículos que de alguna manera se encuentran interrelacionados con la materia fiscal, a continuación se hará una breve descripción de los artículos que de una u otra manera se encuentran inmersos dentro del código fiscal de la federación, ya que es imprescindible conocer para tener una comprensión más amplia sobre el tema.



#### 2.4.10.1. ARTICULO 5°.- CONSTITUCIÓN Y SU RELACIÓN CON EL ARTÍCULO 16 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

La libertad de trabajo, es el concepto establecido en este artículo 5°. él cual señala que todas las personas pueden dedicarse al oficio o profesión que más les acomode siempre y cuando sea lícita, y de alguna manera el código prevé en su artículo 16 el concepto de empresa, establecimiento y actividad empresarial, permitiendo la esencia de la misma garantía consagrada en el artículo 5° constitucional también de una manera lícita.

#### 2.4.10.2. ARTICULO 8 CONSTITUCIONAL, DERECHO DE PETICIÓN Y SU RELACIÓN CON EL ARTÍCULO 18 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

Una garantía específica de libertad es la que se conoce con el nombre de derecho de petición, y que esta consagrada en el artículo 8 constitucional en los siguientes términos: "Los funcionarios y empleados públicos respetarán el ejercicio de derecho de petición, siempre que éste se formule por escrito, de manera pacífica y respetuosa; pero en materia política sólo podrán hacer uso de ese derecho los ciudadanos de la república. A toda petición deberá recaer un acuerdo escrito de la autoridad a quien se haya dirigido, la cual tiene obligación de hacerlo conocer en breve tiempo al peticionario." (C.P.E.U.M., 1995:7)

Por lo anterior se deduce que es una obligación de las autoridades el respondernos ante cualquier petición, solicitud o planteamiento que se les haga, situación que no siempre sucede, ya que la autoridad es renuente a dar respuesta a los particulares, el derecho con anterioridad marcado se encuentra ligado con el artículo 18 del código fiscal de la federación.

## 2.4.11. ASPECTOS CONSTITUCIONALES DE LAS VISITAS DOMICILIARIAS

### 2.4.11.1. LAS VISITAS DOMICILIARIAS, UNA FORMA DE COMPROBAR EL CUMPLIMIENTO DE LAS DISPOSICIONES FISCALES.

Como hemos visto con anterioridad, en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos esta consagrada la obligación que tenemos todos los mexicanos de contribuir al gasto público, según lo establecido en el artículo 31 fracción IV de nuestra constitución que a la letra dice "Contribuir a los gastos públicos, así de la Federación como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes". (CPEUM, 1995:35)

Por esta razón todos los mexicanos tenemos la obligación de contribuir al sostenimiento de el Estado, la Federación, el Distrito Federal y los Municipios en que se resida, esto a través de los impuestos Federales como lo son el Impuesto Sobre la Renta (ISR), el Impuesto al Valor Agregado (IVA), el Impuesto al Activo (IA), entre otros, dependiendo de la actividad que realicemos, también están los impuestos Estatales como son el pago por la tenencia de automóviles, el impuesto a profesionistas que se paga en algunos Estados, entre otros, dependiendo del lugar al que se pertenezca, y además están los impuestos Municipales tales como el impuesto predial, las licencias municipales para expedir bebidas alcohólicas, las licencias sanitarias, entre otras, esto también dependiendo del Municipio al que se pertenezca.

La autoridad tiene la facultad de exigir estos pagos, así como los recargos por morosidad en el pago, actualización de la deuda, así como la multa por no cumplir con la obligación de contribuir con los gastos públicos, y tienen la autorización por parte del Estado para exigir el cumplimiento de estas obligaciones, pero para ello debe seguir un procedimiento marcado por la ley y por ningún motivo deberá violar las garantías de las que gozamos los mexicanos.

Como se ha hecho referencia con anterioridad, en el artículo 16 primer párrafo de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos nos dice que "Nadie puede ser molestado en persona familia domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento".(Roberto cartas sosa, 1997:3)

Pero esto va más allá que la simple intromisión a un domicilio por parte de las autoridades que representan al Estado, pues debemos recordar que éste es el lugar donde se desarrolla la vida privada de los individuos y como dice José Martínez de Pisón Cavero "Si hay algo que aparece como una manifestación directa de la vida privada es el domicilio" y es ahí donde el ser humano manifiesta su intimidad, dentro de su esfera privada, libre de intromisiones extrañas, en la cual se goza de la libertad, la tranquilidad y la soledad que el individuo necesita, es su ámbito de acción donde puede ser él mismo.(Roberto Cartas sosa, 1997:4)

Pero también debemos recordar que el Estado precisa allegarse de los recursos necesarios para cubrir las necesidades de la colectividad, puesto que se debe anteponer el interés general al interés particular, y esta labor debe ser desarrollada por las autoridades encargadas de comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales. Por esta razón debe existir un procedimiento regulado por la ley para tener la facultad de acceder al domicilio de los individuos que no hayan cumplido con las obligaciones que marca el Estado y que van en su perjuicio. El artículo 16 Constitucional por un lado nos dice que nadie puede ser molestado en familia domicilio, papeles o posesiones, pero por otro lado el artículo 31 fracción IV de la misma constitución nos dice que tenemos la obligación de contribuir al gasto público, por lo que la autoridad se encuentra en un verdadero dilema, primero no debe violar la intimidad de los individuos y segundo debe procurar que se cumpla con el mandamiento de coadyuvar a cubrir los gastos en que incurra el Estado.

#### 2.4.11.2. CONDICIONES CONSTITUCIONALES PARA LA PRÁCTICA DE LAS VISITAS DOMICILIARIAS

Pero es evidente que si el Estado no tomara acciones de comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales, existiría en proporciones inimaginables la evasión fiscal y los fraudes, puesto que nadie se sentiría realmente comprometido a cumplir con la obligación de contribuir al gasto público que marca nuestra carta magna, ya que no se tendría presión de ningún tipo, y es por ésta razón que, el Estado tiene la necesidad de implementar un procedimiento para realizar las facultades de comprobación a través de la revisión de libros y registros, comprobación de las declaraciones de pago de impuesto, declaraciones informativas, etc. (Roberto Cartas Sosa, 1997:9)

Las facultades de comprobación que tiene el Estado deben estar en primer termino de acorde a los ordenamientos que existen en nuestra Constitución, los cuales se refieren a que en toda visita domiciliaria que se realice para la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales, se deben observar las formalidades prescritas para los cateos y en segundo lugar se exige la sujeción de la autoridad que practique la diligencia a las leyes respectivas, que en la materia vienen a ser el Código Fiscal de la Federación.

En el mismo sentido debemos recalcar que los cateos contemplados en el artículo 16 sexto párrafo de la Constitución no fijan de forma definitiva las condiciones únicas en que ha de llevarse a cabo la visita domiciliaria de carácter administrativo, entre las que se encuentran las realizadas con el objeto de comprobar si se han acatado las disposiciones fiscales, por lo que deja abierta al legislador ordinario la posibilidad de rodear el procedimiento relativo de garantías adicionales con el objeto de causar las mínimas molestias al particular afectado.

Por otra parte en el mismo artículo 16 constitucional en su primer párrafo nos dice que "Nadie puede ser molestado, sino en virtud de un mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento", por lo que limita la actividad del Poder Público en materia fiscal, y le prohíbe de manera absoluta realizar actos que causen molestia a los particulares, sin tener los elementos necesarios para hacerlo. (C.P.E.U., 1995:9)

## FORMALIDADES ESTABLECIDAS EN EL ARTÍCULO 16 PRIMER PÁRRAFO DE LA CONSTITUCIÓN

Como hemos citado con anterioridad, en el artículo 16 constitucional, primer párrafo nos dice que "debe existir un mandamiento escrito de la autoridad de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento", por lo que analizaremos estos aspectos con relación a la visita domiciliaria de comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales, que es el tema que nos ocupa.

### 2.4.11.2.1. NECESIDAD DE UN MANDAMIENTO ESCRITO

La primer formalidad requerida para llevar a cabo un cateo y por consecuencia una visita domiciliaria, es la de tener un mandamiento escrito de la autoridad competente.

Pero con relación a el mandamiento escrito existen diversas controversias, pues mientras algunos tratadistas consideran que no es necesario tener una orden escrita, y más aún apoyan la tesis de que es suficiente con un mandamiento verbal, otros consideran que se debe contar con una orden escrita, puesto que es una forma de verificar que el procedimiento por parte de la autoridad se lleve conforme a la ley y el interesado tenga los elementos necesarios para en su caso exigir el cumplimiento la responsabilidad en que incurra la autoridad, cuando no proceda conforme a la ley.

El tratadista Dr. Ignacio Burgoa se contrapone al mandamiento escrito cuando afirma que "Las visitas domiciliarias a que alude el último párrafo del artículo 16 Constitucional no sólo deben estar precedidas por orden judicial alguna, sino ni siquiera por ningún mandamiento escrito" y la explicación que proporciona este tratadista es que "El mandamiento escrito implica una garantía formal en los términos de dicho precepto de nuestra Constitución que condiciona, según lo afirmado, todo acto de molestia, o sea, afectación o perturbación que experimente el gobernado en los diversos bienes jurídicos de la persona como el domicilio, papeles o posesiones" y a lo anterior agrega que la simple inspección domiciliaria no implica una molestia para el individuo, ya que su principal objetivo consiste en establecer si se cumplen o no las disposiciones fiscales, sin que por este sólo hecho se cause agravio alguno al particular, puesto que únicamente se visitará e inspeccionará su negocio.(Roberto Cartas Sosa, 1997: 11)

Con relación al punto de vista del Dr. Ignacio Burgoa podemos decir que él no esta considerando de ninguna manera que pueda existir alguna desviación en la aplicación de las visitas domiciliarias, aunque esto sería totalmente irreal, puesto que al realizar las visitas con una orden dada en forma verbal se estaría privando al gobernado de la posibilidad de apelar contra este tipo de actos de autoridad, ya que no existiría la formalidad necesaria para dar determina seguridad jurídica al particular. Esto sin considerar que la simple intromisión de un extraño al domicilio de una persona, aunque sólo se trate de una inspección, le causa un agravio y una molestia evidente.(Roberto Cartas Sosa: 1997: 10)

En otro sentido el Lic. Eduardo Ruiz en su clásico tratado de Derecho Constitucional señala que "Otras de las condiciones impuestas por el artículo 16 a las autoridades en sus procedimientos es que la orden se consigne por escrito. De esta manera, la autoridad que expide el mandamiento facilita al interesado los medios de exigir responsabilidad, si no procede conforme a la Ley.

Y como en la orden debe expresarse el nombre de la persona comisionada para llevarla a cabo, el interesado está en aptitud de cerciorarse de si esa persona es en verdad un agente de autoridad o un individuo privado, a fin de evitar que los particulares usurpen funciones públicas o cometan el delito de allanamiento de morada, casos punibles, conforme a nuestra legislación”(Roberto Cartas Sosa,1997:11)

El Lic. Eduardo Ruiz no deja lugar a duda, sobre la necesidad de contar con un mandamiento escrito para tener la facultad de realizar una visita domiciliaria, puesto que señala la importancia de contar con éste, así como los posibles delitos en que se podría incurrir de no contar con éste, esto sin considerar que es la orden de visita verbal es desde cualquier ángulo que se analice un acto inconstitucional.

En el mismo sentido la Sala Superior del H. Tribunal Fiscal de la Federación ha resuelto que: “Independientemente de que la visita domiciliaria sea practicada por un Inspector de la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial o por cualquier otro empleado de la Administración pública Federal, para su validez se requiere la existencia de una orden escrita emitida por autoridad competente, aun cuando no exista precepto jurídico alguno en la ley especial aplicable al caso que así lo prevea, ya que se trata de una formalidad establecida en el artículo 16 Constitucional que debe ser cumplida siempre, en virtud de que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por disposición de su artículo 133, es la Ley Suprema de la Federación”. Revisión No. 1561/82.- 17 de febrero de 1984.- Magistrado Ponente: José Antonio Quintero Becerra. Secretario Lic. Flavio Galván Rivera. (Roberto Cartas Sosa,1997: 12)

El Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito ha considerado con relación a las visitas domiciliarias: "VISITAS DE INSPECCIÓN O AUDITORÍAS. OPORTUNIDAD PARA IMPUGNARLAS.- Si se practica una visita de inspección o auditoría, el afectado puede pedir amparo o impugnar desde luego las órdenes para practicarla o los vicios que se encuentren en la práctica de la diligencia, cuando con ello se hayan violado desde luego y directamente sus garantías individuales; pero si por las peculiaridades del caso conviene a sus intereses esperar el resultado de la visita, puede entonces impugnar tanto la resolución que las autoridades dicten como resultado de la investigación cuando los vicios que hayan habido en la orden o en la práctica de la diligencia, ya que éstos podrían no haberle producido efectos perjudiciales".- PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.- Séptima Época, Sexta parte; Vol. 42, Pág. 131.- AR-2964/71. Compañía Vinícola Saldaña y Anexas, S.A.- Unanimidad de Votos. (Roberto Cartas Sosa,1997; 13)

Otra formalidad de las órdenes de visita que debe ser considerada por su importancia es que dicha orden sea firmada de puño y letra del *funcionario que la emitió*, puesto que firma la proporciona autenticidad a los escritos y a través de ella se manifiesta la voluntad de la autoridad administrativa.

Finalmente el particular debe tener la seguridad de que la orden de inspección domiciliaria de la cual esta siendo objeto, se este practicando conforme a lo establecido en la Constitución, por lo cual deberá señalar en el escrito la competencia del funcionario quien la emite, la fundamentación y motivación de la causa legal del procedimiento. Pero además se debe hacer del conocimiento del particular a través de la entrega del escrito, para que él tenga *la posibilidad de comprobar los datos que ahí se plasmaron* y en su caso tener los elementos suficientes para promover la defensa de sus intereses, a través alguno de los medios de defensa establecidos por la misma ley.



Con relación a lo expuesto en el párrafo anterior existe controversia entre la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, puesto que consideran que debe hacerse del conocimiento del particular, pero argumentan que no es necesario hacer la entrega física del documento, por no estar establecido plenamente en la Constitución, y con relación a este debate ha emitido una tesis que se transcribe a continuación:

**ORDEN DE VISITA.- OBLIGACIÓN DE LA AUTORIDAD DE PROBAR QUE FUE HECHA DEL CONOCIMIENTO DEL PARTICULAR.-** Conforme a lo dispuesto por el artículo 16 Constitucional, toda visita de inspección que lleven a cabo las autoridades administrativas debe fundarse en previa orden escrita, de donde se desprende la obligación de la autoridad de hacer constar en el acta de visita domiciliaria que dicha orden fue hecha del conocimiento del particular.

Revisión No. 2313/82.- Resuelta en sesión el 12 de abril de 1983, por mayoría de 5 votos, 2 con los resolutivos y 1 en contra.- Magistrado Ponente: Margarita Lomeli Cereso.- Secretario: Lic. Hugo Valderrábano Sánchez. (Roberto Cartas Sosa, 1997: 14)

En contra parte el Primer tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito ha emitido su propia tesis, con relación a la entrega de la orden escrita al particular, la cual consideramos que se apega en mayor medida a la Constitución que es nuestra Ley Suprema.

**VISITAS DE INSPECCIÓN. FORMALIDADES CONSTITUCIONALES.-** El artículo 16 constitucional prohíbe que se causen molestias a los particulares (y una visita de inspección evidentemente es una molestia) sin entregarles un mandamiento escrito que contenga la orden de visita, en el que se funde legalmente dicha orden, se precise legalmente la competencia de quien la dicta, y se funde en la ley el contenido de la orden, así como se exponga la motivación que la haya hecho necesaria.

Y ello, sin entrar al problema relativo a que las visitas administrativas, conforme al artículo 16 constitucional ya mencionado, deben satisfacer las formalidades prescritas para los cateos, sin que se puedan hacer distinciones que el precepto no hace, ni restringir su alcance, y, por una parte, no hay razón para proteger más la privacidad (que es el elevado bien tutelado por la garantía de quienes sospechosos de un delito), que la de quien es sólo sospechoso de una falta administrativa. A más de que la omisión de la reglamentación administrativa no puede tener el efecto absurdo de derogar la garantía constitucional, pues de aceptarse tal cosa bastaría no reglamentar las garantías para derogarlas, cosa más allá de toda legalidad, lógica o razón. El procedimiento constitucionalmente protegido debe seguirse aun llenando las lagunas de reglamentación que sean necesarias. (Amparo en revisión 791/80.- Hotelera Guvi, S.A.- 25 de marzo de 1981.-Unanimidad de votos.-Poniente Guillermo Guzmán Orozco. (Roberto Cartas Sosa, 1997:149)

#### 2.4.11.2.2. COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD EMISORA DEL MANDAMIENTO ESCRITO

Como se ha mencionado con anterioridad, la autoridad que emita el mandamiento debe tener competencia para hacerlo, puesto que debe estampar su firma en el escrito proporcionándole la legalidad al mismo.

Además debemos recordar que la competencia es un conjunto de facultades que legítimamente puede realizar un individuo y el funcionario que emita una orden de visita domiciliaria debe tener tal facultad, puesto que está autorizando a producir actos de molestia a los particulares a través de la intromisión a la privacidad del individuo, esto para comprobar que se hayan cumplido con las disposiciones fiscales.

### 2.4.10.3. LA FACULTAD CONSTITUCIONAL PARA ORDENAR Y PRACTICAR VISITAS DOMICILIARIAS

Según nuestra estructura político-constitucional, las autoridades facultadas para expedir ordenes de visitas domiciliarias con la intención de investigar el cumplimiento de las disposiciones fiscales son las Federales, Estatales y Municipales, según el ámbito de su competencia.

La autoridad administrativa tiene la facultad de emitir ordenes de visitas domiciliarias para verificar el cumplimiento de las disposiciones en materia fiscal, pero también tiene la obligación según lo establecido en el artículo 16 constitucional de cumplir con una serie de requisitos para tener la autoridad de llevarla a cabo como es que la orden se encuentre fundada y este plenamente motivada la causa legal del procedimiento, además debe ser competencia del funcionario que la emita, esto mediante un mandamiento escrito que como hemos señalado anteriormente debe hacerse del conocimiento del particular.

Por otra parte al tener el particular el mandamiento escrito, puede en su momento hacer valer sus derechos cuando estos *hayan sido violados, ya sea porque la autoridad que lo emitió no este plenamente facultada para ello o que la firma que se plasme no sea del puño y letra del funcionario competente, que la causa legal que haya motivado el procedimiento no este conforme a la ley o que no exista fundamento legal para realizar la visita.*

La propia autoridad esta consciente de que pueden existir desviaciones en la aplicación de los procedimientos de revisión del cumplimiento de las disposiciones fiscales, por lo que se han emitido diferentes medios de defensa en materia fiscal federal, conocidos como recursos administrativos.

Existen diversos medios para defenderse de los actos de autoridades administrativas en materia fiscal, pero hablaremos exclusivamente de los recursos administrativos contenidos en el Código Fiscal de la Federación, puesto que no son sino una forma de protección al particular por las resoluciones que tome la autoridad, ya que estas resoluciones pueden no estar conforme a lo establecido en nuestra Ley Suprema, y es ahí donde tenemos la facultad de defender nuestros intereses personales, así que los funcionarios no pueden violar la privacidad de los individuos sin una causa justificada, además de que muchas veces realizan el procedimiento legal pero se omiten algunos pasos y es ahí donde podemos utilizar alguno de los medios de defensa creados exprofeso.

Por otra parte un derecho que tenemos todos los mexicanos, es el de defender nuestras garantías individuales y una de ellas es el derecho a la privacidad, contenida en el artículo 16 constitucional, mismo que ya hemos revisado con anterioridad.

Otra de las garantías con la que contamos todos los mexicanos es el derecho de petición, contenido en el artículo 8 constitucional que nos dice la primera parte de su primer párrafo "Los funcionarios y empleados públicos respetarán el ejercicio del derecho de petición, siempre que ésta se formule por escrito, de manera pacífica y respetuosa" y en su segundo párrafo nos dice que "A toda petición deberá recaer un acuerdo escrito de la autoridad a quien se haya dirigido, la cual tiene la obligación de hacerlo conocer en breve término al peticionario". (C.P.E.U.M., 1995:7)

A través de una petición podemos solicitar a la autoridad que se repararen los daños ocasionados por una falta cometida por algún funcionario o por la deficiente aplicación de un procedimiento legal, en agravio del particular y este tiene la obligación de contestar en breve plazo.

Los recursos administrativos no son más que una manera de hacer una petición a la autoridad para que reconsidere una resolución dictada por ella misma y que va en perjuicio de los intereses del particular, donde este último considera que se han violado sus derechos. (Roberto Cartas Sosa, 1997: 20)

## CAPÍTULO III

### LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS COMO UN MEDIO DE DEFENSA EFICAZ CONTRA LOS ACTOS DE AUTORIDAD.

Los recursos administrativos juegan un papel muy importante en la impartición de la justicia, ya que a través de ellos podemos llevar a cabo la impugnación de las resoluciones dictadas por las autoridades, que vayan en perjuicio de los contribuyentes. Por lo tanto para el licenciado en contaduría es primordial conocer los diferentes medios de defensa que existen en materia fiscal, ya que a través de ellos podrá realizar con mayor éxito la defensa de los intereses de sus patrocinadores cuando estos se vean afectados por algún acto de la autoridad fiscal federal. Dentro del Código Fiscal de la Federación existen diversos medios de defensa enfocados a diferentes aspectos de la actividad pública como la impugnación de las notificaciones, el recurso administrativo de revocación, así como la justicia de ventanilla. Para efectos de investigación nos enfocaremos en el recurso administrativo de revocación, ya que consideramos que es una de las mejores opciones para la anulación, modificación y revocación de las resoluciones dictadas por las autoridades.

#### 3.1 RECURSOS ADMINISTRATIVOS

##### 3.1.1. ANTECEDENTES

La Constitución contiene una serie de normas sobre diversas materias y de ellas emanan las leyes que rigen la conducta de los mexicanos, una de éstas es el Código Fiscal de la Federación, el cual establece las bases generales aplicables a todos los impuestos federales.

Dentro del Código Fiscal de la Federación encontramos los derechos y obligaciones de los contribuyentes, las facultades de las autoridades fiscales, las infracciones y delitos fiscales, los procedimientos administrativos y procedimientos de lo contencioso administrativo, específicamente hablaremos de los recursos administrativos.

### 3.1.2. ORÍGENES DE LOS RECURSOS

En el imperio romano se utilizaban los recursos como una forma de manifestación de alguna inconformidad con la intención de disminuir o anular la intensidad del castigo, y hacia fines de la república comienza a figurar el recurso de revocación para interponerse en contra de alguna sentencia injusta o nula.(Armando López y Porras, 1974:90)

Los recursos administrativos adquieren importancia a partir del año de 1929 cuando la suprema corte de justicia estableció la tesis para la procedencia del juicio de amparo, en la que se decía que para llevarse a cabo deberíamos primeramente agotarse todos los recursos con que se contaba.

Los juristas coinciden en que los recursos cuentan con dos elementos fundamentales, el primero es que son los medios jurídicos ideales para defender los derechos de los afectados frente a las resoluciones de la autoridad que violen o desconozcan los derechos de los particulares y el segundo que es el que quizá más alienta a los perjudicados, ya que tiene un efecto social, porque muestra el lado vulnerable de la autoridad, pues lo muestra como un organismo susceptible de cometer errores, y sobre todo, que esta en disposición de aclararlos, éste es considerado como el lado humano de la autoridad.

### 3.1.3. CONCEPTO

Como hemos visto con anterioridad la actividad financiera del Estado esta compuesta por tres partes, la primera de ellas dedicada a la obtención de ingresos, la segunda a la administración de los mismos y la tercera a realizar las erogaciones que se necesiten para cubrir las funciones del Estado.

Con relación a la obtención de los ingresos es necesario hacer notar la importancia que tiene la comunicación a los particulares de las resoluciones administrativas que dicte la autoridad fiscal, pues una vez que ha sido determinada y liquidada una obligación fiscal, el Estado a través de una autoridad hacendaría deberá comunicar al particular sobre su resolución para que lleve a cabo el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

El Estado puede realizar comunicación de resoluciones por diversos motivos, ya sea para que se cubra un crédito fiscal, para la presentación de declaraciones informativas, para permitir visitas domiciliarias, para la presentación de declaración de impuestos, etc.,

Con relación a las resoluciones y la forma en que la autoridad hacendaría comunica a los particulares, existe una serie de formalidades que deben cubrirse ya que se encuentran establecidas en diversos ordenamientos legales como es el caso del Código Fiscal de la Federación, el Código Federal de Procedimientos Civiles, entre otros. Pero en algunas situaciones no se llevan estas a cabo estas comunicaciones con todas las formalidades requeridas por dichos ordenamientos, por lo que los legisladores han establecido diversos medios jurídicos de defensa en favor de los particulares.



Existen diversas definiciones a cerca de los Recursos administrativos y entre ellas encontramos la de Andrés Serra Rojas quien afirma que " El Recurso Administrativo es una defensa legal que tiene el particular afectado, para impugnar una acto administrativo ante la propia autoridad que lo dictó, el superior jerárquico u otro órgano administrativo, para que lo revoque, anule o reforme".

El concepto dado por el jurista Gabino Fraga es: "El recurso administrativo constituye un medio legal de que dispone el particular afectado en sus derechos o intereses por un acto administrativo determinado, para obtener, en los términos legales, de la autoridad administrativa una revisión del propio acto, a fin de que dicha autoridad administrativa lo revoque, lo anule o lo reforme, en caso de encontrar comprobada la ilegalidad o la inoportunidad del mismo".(Gabino Fraga, 1992:435)

Gonzálo Armienta lo define como " El recurso en el ámbito de derecho procesal es un medio de impugnación que la ley ha concedido a las partes o a los terceros que gozan de la legitimación procesa, para obtener la revisión de las resoluciones del órgano jurisdiccional y, en su caso, su modificación o revocación".

Todos ellos coinciden en que el Recurso Administrativo es un medio de defensa legal de que disponen los particulares para la defensa de sus intereses ante actos realizados por la autoridad administrativa, a fin de que esta le revoque, anule o reforme su resolución cuando sea probada la ilegalidad del mismo.

Los recursos Administrativos son los diversos medios de defensa y control administrativo que fueron creados con el objeto de corregir las desviaciones que surjan en la aplicación de los actos administrativos, y se promueven a petición de la persona agraviada.

Los recursos tienen por objeto el mantener la legalidad de los actos administrativos, así mismo buscan la manera de garantizar los derechos e intereses de los administrados.

### 3.1.4. MEDIOS PARA LA PROTECCIÓN DEL DERECHO DE LOS PARTICULARES

Existen medios indirectos y medios directos para proteger el derecho de los particulares a la legalidad administrativa.

1. **MEDIOS INDIRECTOS:** Los medios indirectos consisten primordialmente en garantizar el buen funcionamiento de la administración, a través del establecimiento de controles que ejercen los superiores sobre los subordinados, además de la eficiencia de la administración. Estos medios son considerados como indirectos porque son creados con el fin de lograr una mayor eficiencia en la administración y sólo lleva un beneficio indirecto para el particular.
2. **MEDIOS DIRECTOS:** Los medios directos son creados con el propósito de satisfacer las necesidades de los administrados, de tal manera que la autoridad se encuentra obligada a reconsiderar el acto emitido con anterioridad, en cuanto a su legalidad y oportunidad.

La clasificación de los medios directos que la ley establece se da en función de la autoridad facultada para intervenir, ya sea en un recurso administrativo o en recursos o acciones jurisdiccionales. Estos últimos se dividen en los recursos y acciones ante los tribunales administrativos y los recursos y acciones ante los tribunales comunes.

### 3.1.5. DERECHO A LA LEGALIDAD EN LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS

Los particulares tienen derecho a que los actos administrativos que dicte la autoridad estén sustentados sobre bases legales, por lo que tienen la facultad de exigir a la administración que se apegue a las normas legales establecidas previamente. El derecho a la legalidad que tienen los administrados se sustenta en una serie de derechos como son el derecho a la competencia, el derecho a la forma, el derecho al motivo, el derecho al objeto y el derecho al fin prescrito por la ley. (Gabino Fraga, 1992:434)

Los derechos de los cuales goza el administrado deben ser protegidos, de tal manera que el titular de estos tenga los medios legales necesarios para llevar a efecto la reparación de la violación cometida a través de un acto administrativo y así le sea retirado, anulado o reformado dicho acto.

### 3.1.6. INTERPRETACIÓN DE LAS NORMAS FISCALES

En relación con las características e interpretación de las normas fiscales el Código Fiscal de la Federación establece en el artículo 5, en su primer párrafo, *que las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a la misma, así como la fijación de sanciones e infracciones, son de aplicación estricta. Y se considera que establecen cargas a los particulares las normas fiscales relativas al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.*

En el segundo párrafo nos dice en relación a las otras normas fiscales que se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica. A falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del Derecho Federal Común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal

### 3.1.7. NATURALEZA JURÍDICA DE LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS

Existe controversia en cuanto a la naturaleza jurídica de los recursos administrativos ya que la doctrina ha elaborado dos tesis que se contraponen, la primera de ellas considera que el recurso es cuestión de un acto administrativo de naturaleza jurisdiccional, mientras que el segundo afirma que el recurso constituye un acto de índole administrativa.

Respecto a la naturaleza jurídica de los recursos han opinado importantes juristas que se colocan a favor de una u otra de las anteriores tesis. El autor Andrés Serra Roja se inclina por la segunda afirmando que es esencialmente administrativa ya que considera que:

- No existe una controversia entre la administración y el particular recurrente sino una mera revisión de un acto administrativo de la propia autoridad administrativa o de un superior jerárquico, que la obliga a emitir un nuevo acto administrativo, no una sentencia, o a ratificación del anterior. De modo que se diferencia de la impugnación administrativa que demanda, además del particular y la administración, la presencia de un juzgador.
- Los recursos administrativos no necesariamente deben inspirarse en procedimientos semejantes a los judiciales. Es típico de la administración encontrar sus propios y originales caminos para desenvolverse, de manera que los problemas jurídicos se complican cuando se confunden las jurisdicciones.
- La irrevocabilidad de las resoluciones administrativas que ponen fin a un recurso es propia de numerosos actos administrativos. La ley es la que determina la naturaleza del acto administrativo y la que finalmente deberá resolver su estructura definitiva.

En contraparte el jurista Gabino Fraga opina que existen algunas razones en favor de ambas tesis y sobre la primera de ellas opina que:

- Existe una controversia entre el particular y la administración que ha realizado el acto, de modo que esta última tiene que poner fin a dicha controversia, diciendo si el acto recurrido constituye o no una violación a la ley.
- En segundo lugar, el recurso está organizado en las leyes con un procedimiento semejante al judicial, pues en él se establecen formalidades especiales para iniciarlo, términos de prueba, etc.
- Por último, en varias leyes se establece que el particular afectado con una resolución administrativa puede optar, por reclamarla, entre el procedimiento administrativo y el procedimiento judicial (recurso de revocación art. 117 del C.F.F) lo cual indica que ellos son equivalentes, conclusión que se corrobora con la disposición de esas mismas leyes contienen respecto que elegida una vía no puede recurrirse a la otra. (Gabino Fraga, 1992:440)

Por lo anterior podemos concluir que existen un sin número de razones en favor de ambas tesis, pero la más aceptada por los juristas es la que considera que la naturaleza jurídica de los recursos administrativos proviene de un acto administrativo y no un acto jurisdiccional pues no existe una verdadera controversia entre ambas partes, además de que no existe una autoridad distinta que resuelva la controversia. (Gabino Fraga, 1992:441)

### 3.1.8. NATURALEZA DE LOS RECURSOS

1.- **EL PRINCIPIO DISPOSITIVO O DE INSTANCIA DE PARTE:** Este señala que el perjudicado tiene la facultad de mostrar su incoformidad contra la resoluciones administrativas que dicte la autoridad a través de un recurso

2. - **EL RECURSO DEBE EXISTIR EN LA LEY POSITIVA:** El perjudicado sólo podrá utilizar los recursos administrativos cuando estos existan en alguna ley que los regule y reglamente, para tal efecto el código fiscal de la federación establece que contra las resoluciones dictadas en materia fiscal, sólo procederán los recursos administrativos que establezca este código o los demás ordenamientos fiscales.

3.- **EL RECURSO ES ACCESORIO DE LO PRINCIPAL:** El recursos emana como una consecuencia de la resolución emitida por la autoridad en algún procedimiento ya sea oficioso o contencioso-administrativo.

4.- **EL RECURSO PRESUPONE:** Cuando la autoridad dicte una resolución se tiene por entendido que ésta es formalmente válida, aún cuando el contenido viole o desconozca los derechos de los particulares, es por este motivo que se recurre a la interposición de los recursos en el que debe especificarse que ley fue aplicada inexactamente o se dejó de aplicar según sea el caso.

5.- **EL RECURSO ES UN DERECHO RENUNCIABLE:** Aunque la ley establece términos y condiciones para la utilización de los recursos, cuando el particular no interponga el recurso en los plazos marcados por la ley se entenderá que esta conforme con la resolución dictada por la autoridad, por lo que perderá el derecho de utilizar algún recurso administrativo en un plazo posterior a la fecha de vencimiento del plazo otorgado por la ley.

### 3.1.9. ELEMENTOS DE LOS RECURSOS

Los elementos de los recursos surgen como una necesidad de controlar los actos a través de un examen para recorrer nuevamente el orden legal vigente a fin de asegurar la legalidad administrativa.

1.- UN ACTO ADMINISTRATIVO PREVIO: Presupone la existencia de un acto emitido por la administración pública, que lesiona los intereses del particular.

2.- UN INTERÉS JURÍDICO LESIONADO: Debe existir un sujeto con interés jurídico derivado de un derecho subjetivo que la ley reconoce a su favor, que al ser desconocido por la autoridad le cause agravio directo, personal y actual.

3.- PREVISIÓN DE LA LEY: Debe existir una vía legal que tenga prevista la procedencia del recurso, ya que las inconformidades resultan improcedentes .

4.- INSTANCIA DE PARTE: Su inicio sólo se puede producir a través de la instancia de parte, lo cual delimita el objeto de la pretensión.

5.-PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO: Se trata de un procedimiento administrativo, ya que se desenvuelve ante la propia administración que resolverá la instancia.

6.- MANTENIMIENTO DE LA LEGALIDAD: Tiene como finalidad el mantenimiento de la legalidad de la actividad administrativa para garantizar los derechos de los administradores.

### 3.1.10. PROCEDENCIA Y FORMALIDADES

La procedencia y formalidad de los recursos exigen la observancia de tres aspectos fundamentales como son: la oportunidad del recurso; el escrito de interposición del recurso; y anexos del escrito.

### 3.1.10.1 OPORTUNIDAD DEL RECURSO

Dentro el artículo 121 del código fiscal de la federación se establece que " El escrito de interposición del recurso deberá presentarse ante la autoridad competente en razón del domicilio del contribuyente o ante la que emitió o ejecutó el acto impugnado, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquél en que haya surtido efecto su notificación ". (C.F.F., 1998:138)

Cuando el escrito se presente fuera de este término dará lugar a su desechamiento por su improcedencia, ya que se considerará un acto consentido por parte del particular, ya que la resolución no fue impugnada.

### 3.1.10.2. INTERPOSICIÓN POR ESCRITO

En el artículo 122 del código fiscal de la federación se señala que el recurso que se interponga deberá presentarse por escrito y satisfacer los requisitos siguientes:

- I.- La resolución o el acto que se impugna
- II.- Los agravios que le cause la resolución o el acto impugnado
- III.- Las pruebas y los hechos controvertidos de que se trate.

Existen además formas aprobadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para este efecto, la interposición deberá ser precisamente presentada en ellas, con el número de copias que se requieran y con los anexos que le correspondan, y en todo caso el escrito deberá contener los siguientes datos:



- A) Nombre, denominación o razón social del promovente.
- B) Número de Registro Federal de Contribuyentes.
- C) Domicilio fiscal.
- D) Domicilio para recibir notificaciones, en su caso.
- E) Nombre del Licenciado en Derecho que autorice para recibir notificaciones, en su caso.
- F) Autoridad a quien se dirige.
- G) Acto que se impugna.
- H) Agravios que le cause el acto impugnado.
- I) Hechos que se controvertan.
- J) Pruebas relacionadas con el hecho.
- K) Firma del promovente.

### 3.1.10.3. ANEXOS DEL ESCRITO

Además del escrito deberá presentarse la siguiente documentación con el recurso, ya que resulta indispensable.

- A) Escrito en que conste el acto impugnado.
- B) Constancia de notificación, cuando la haya habido.
- C) Documentos que acrediten la personalidad.
- D) Pruebas documentales que ofrezca.
- E) Dictamen pericial, en caso de haber ofrecido pruebas.

### 3.1.11. IMPROCEDENCIA DEL RECURSO

El código establece en su artículo 124 los casos en que será improcedente la interposición de los recursos.

- A) Que no afecten el interés jurídico del promovente.
- B) Que se trate de resoluciones que resuelvan un recurso o se dicten en cumplimiento de sentencias
- C) Que ya hayan sido impugnados ante el tribunal fiscal de la federación.
- D) Que no hayan impugnado oportunamente
- E) Que no sean conexos a otro ya impugnado en otro recurso o medio de defensa diferente.

### 3.1.12. SENTIDO DE LAS RESOLUCIONES EN EL RECURSO

La resolución que ponga fin al recurso se establece en el artículo 133 del código fiscal de la federación y, al igual que todos los actos que dicte la autoridad, deberá estar fundada y motivada, además deberá examinar todos los agravios que se hicieron valer, excepto cuando uno de ellos sea suficiente para desvirtuar la validez del acto. La resolución debe presentarse de acuerdo a los principios de legalidad objetiva y de verdad material.

La resolución que se dicte, precisando su alcance podrá en los términos del artículo 133 del citado código:

- A) Desechar el recurso por improcedente.
- B) Confirmar el acto impugnado.

- C) Mandar reponer el procedimiento administrativo.
- D) Dejar sin efectos el acto impugnado.
- E) Modificar el acto impugnado o dictar uno nuevo que lo sustituya.

### 3.2. RECURSOS ADMINISTRATIVOS EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

Dentro de la legislación mexicana existen diversos recursos administrativos que pueden hacerse valer a petición de la parte afectada, en contra de las autoridades administrativas, ya sea por la determinación y ejecución de un tributo y sus accesorios.

Sabemos que dentro de las disposiciones legales que fundamentan los medios de defensa se encuentran en primer termino la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en segundo lugar el Código Fiscal de la Federación, así como en el Código Federal de Procedimientos Civiles y en la Ley de Amparo.

Para efecto de este estudio nos enfocaremos en los recursos administrativos contenidos en el Código Fiscal de la Federación en su parte oficiosa del procedimiento administrativo, y más concretamente nos enfocaremos en el recurso administrativo de revocación.

Con el objeto de tener un panorama más claro de lo que son los recursos administrativos del Código Fiscal de la Federación se hará referencia a ellos, específicamente a la impugnación de notificaciones y justicia de ventanilla, así como las notificaciones, para establecer un parámetro y así diferenciar uno de otro, y de esta forma llegar a una mejor comprensión del recurso administrativo de revocación que es el que nos ocupa.

### 3.2.1. LAS NOTIFICACIONES

Para que los actos que emite la autoridad surtan efectos jurídicos deben comunicarse a la persona afectada y esto se realiza a través de una notificación que es un medio contenido en el Código Fiscal de la Federación en sus artículos 134 al 140, a través del cual la autoridad da a conocer a los particulares el contenido de un acto administrativo.

Las notificaciones tienen dos efectos jurídicos principales, el primero de ellos es dar a conocer al particular el contenido de un acto administrativo y a través de éste se puede determinar la validez del mismo, el segundo efecto es que activa el cómputo de los términos legales para la interposición de un medio de defensa que elegirá el administrado.

#### 3.2.1.1. TIPOS DE NOTIFICACIONES

Existen diversos tipos de notificaciones que se presentan a continuación.

1. NOTIFICACIÓN SIMPLE: Se utiliza en los actos procesales.
2. EMPLAZAMIENTO: Se recurre a él para dar a conocer una demanda.
3. REQUERIMIENTO: Se emplea para hacer, dejar de hacer o entregar algo.
4. CITATORIOS: Se utiliza para realizar llamados a los particulares para comparecer en día y hora precisos.

### 3.2.1.2. REQUISITOS MÍNIMOS QUE DEBE CONTENER UNA NOTIFICACIÓN

1. Constar por escrito
2. Señalar la autoridad que lo emite
3. Estar fundado y motivado, y expresar la resolución de que se trate
4. Firma del funcionario competente
5. Nombre o nombres de las personas a las que se dirige

### 3.2.1.3. MEDIOS PARA REALIZAR LAS NOTIFICACIONES

Dentro del artículo 134 del C.F.F se establece la forma en la que deben efectuarse las notificaciones de los actos administrativos.

1. **PERSONALES O POR CORREO CERTIFICADO CON ACUSE DE RECIBO:**  
Se utiliza este medio tratándose de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y actos administrativos contra los que se pueda interponer algún recurso.
2. **CORREO ORDINARIO O TELEGRAMA:** Se utiliza tratándose de actos distintos a los señalados en el punto anterior.
3. **POR ESTRADOS:** Este medio se emplea cuando la persona a quien deba notificarse desaparezca después de iniciadas las facultades de comprobación; cuando se opongan a la diligencia de notificación; cuando se desocupe el local donde tenga su domicilio fiscal sin previo aviso de cambio de domicilio, después de la notificación de la orden de visita y antes de un año a partir de la notificación, después de la notificación de un crédito fiscal y antes de que éste se haya garantizado, pagado o quedado sin efectos; en los supuestos establecidos por las leyes fiscales y el propio C.F.F.

4. **POR EDICTOS:** Se usa cuando la persona a quien deba notificarse hubiera fallecido y no se conozca al representante de la sucesión; hubiese desaparecido; se ignore su domicilio; el domicilio del particular o el de su representante no se ubiquen en el territorio nacional.
5. **POR INSTRUCTIVO:** Este se deberá fijar en un lugar visible del domicilio y se utiliza para la notificación de actos relativos al procedimiento administrativo de ejecución. Cuando la persona a la que se deba notificar no se encuentre en el domicilio y quien se encuentre se niegue a recibir la notificación.

#### 3.2.1.4. PLAZO EN QUE SURTEN EFECTO LAS NOTIFICACIONES

En el artículo 135 del Código Fiscal de la Federación se marcan los plazos en que surten efecto las notificaciones, los cuales se presentan a continuación:

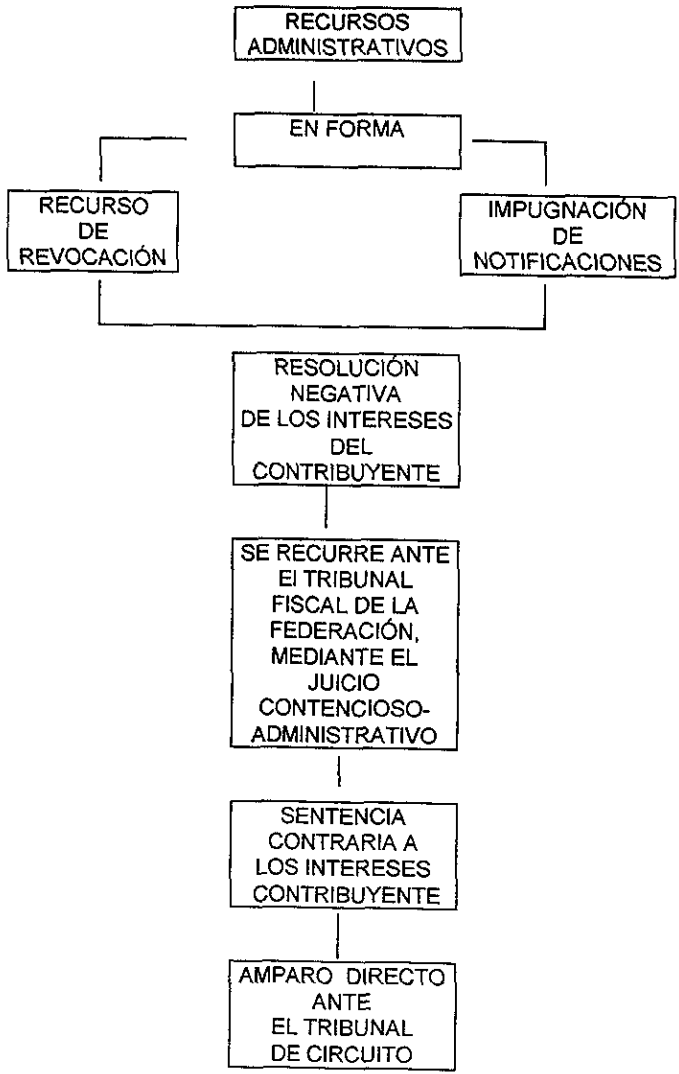
- **PERSONALES POR CORREO ORDINARIO O CERTIFICADO:** Al día hábil siguiente de haber recibido la notificación.
- **EDICTOS:** Se tiene como fecha de notificación la de su última publicación.
- **ESTRADOS:** El sexto día hábil siguiente a aquel en que se hubiera fijado el documento.

#### 3.2.1.5. SITIOS EN QUE PUEDE EFECTUARSE LA NOTIFICACIÓN

El artículo 136 del Código Fiscal de la Federación nos marca los sitios en que las notificaciones podrán efectuarse, siendo los siguientes:

1. En las oficinas de las autoridades fiscales, si las personas a quienes se requiere se presentan en las mismas.

RECURSOS ADMINISTRATIVOS DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN



CUADRO:5  
FUENTE: SHCP

### 3.3.1. RECURSO DE REVOCACIÓN

#### 3.3.1.1. OBJETIVO DEL RECURSO DE REVOCACIÓN

El recurso de revocación es un medio legal que pueden utilizar los particulares en contra de los actos administrativos dictados en materia fiscal federal y que se encuentra establecido en el Código Fiscal de la Federación en el artículo 116.

El objetivo del recurso de revocación, es obtener de la autoridad una revisión de una resolución dictada por ésta a fin de que lo revoque, anule o modifique cuando se encuentre que fueron dañados los intereses legítimos de los particulares o por haberse dictado de forma ilegal.

Según lo contenido en el artículo 117 del Código Fiscal de la Federación los actos contra los que procede el recurso de revocación son los siguientes:

I.- Resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales federales que:

1. DETERMINEN: Contribuciones, accesorios (recargos, sanciones, gastos de ejecución y la indemnización del 20% por cheques devueltos) y aprovechamientos.
2. NIEGUEN: La devolución de cantidades que procedan conforme a la ley.
3. DICTEN: Las autoridades aduaneras.
4. RESOLUCIONES: Cualquier resolución de carácter definitivo que cause agravio al particular, excepto resoluciones dictadas por justicia de ventanilla.



II.- Los actos de autoridades fiscales federales que:

1.- EXIJAN: El pago de créditos fiscales, en los siguientes casos:

- Argumenten que éstos se han extinguido o,
- Que su monto real es inferior al exigido, siempre que el cobro en exceso sea atribuible a la autoridad ejecutora.
- Se refieran a recargos, gastos de ejecución o a la indemnización del 20% por cheques no pagados a su presentación en tiempo en el banco.

2.- DICTEN: Se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando el contribuyente señale que no se ajustó a la ley.

3.- AFECTEN: Que afecten el interés jurídico de terceros cuando afirme

- Ser propietario de bienes, negociaciones o titular de los derechos embargados.
- Tener derecho a que los créditos a su favor se paguen con preferencia a los fiscales.
- Determinen el valor de avalúo de los bienes muebles, inmuebles o negociaciones embargados.

### 3.3.1.2. OPTATIVIDAD DEL RECURSO DE REVOCACIÓN

La interposición del recurso de revocación es en forma optativa, esto es que el interesado puede hacer uso de esta instancia o acudir ante el Tribunal Fiscal de la Federación a promover un juicio.

Lo anterior se encuentra reglamentado en el Código Fiscal de la Federación en el artículo 120 y nos dice que si el recurso es interpuesto ante una autoridad incompetente para resolver el caso, ésta lo turnará a la que sea competente.

Una vez elegida una de las dos opciones, ya sea el utilizar el recurso de revocación o acudir ante el Tribunal Fiscal de la Federación, el interesado ya no podrá utilizar la alternativa rechazada aún en la impugnación de un acto administrativo que es antecedente o consecuencia del otro, excepto cuando se trate de resoluciones emitidas en cumplimiento de recursos administrativos.

En el artículo 125 segundo párrafo del C.F.F se establece que si la resolución dictada en el recurso se combate en el Tribunal Fiscal de la Federación, la impugnación del acto conexo, deberá efectuarse ante la Sala Regional del Tribunal Fiscal que conozca del juicio respectivo.

### **3.3.1.3. CARACTERÍSTICAS QUE DEBEN REUNIR LAS RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS PARA SER IMPUGNADAS**

Para que sea factible el impugnar las resoluciones administrativas debe reunir una serie de características que se enuncian a continuación:

1. **SER DEFINITIVAS:** Que resuelva y ponga fin al expediente.
2. **PERSONALES Y CONCRETAS:** Dirigida a una persona específica y tratar sobre una situación determinada.
3. **SEÑALAR LA CAUSA DE AGRAVIO:** Si lesiona el interés legítimo de forma directa al particular o de forma indirecta ya sea a una persona distinta del titular de la resolución.

4. **CONSTAR POR ESCRITO:** Para seguridad del particular todas las resoluciones deberán darse a conocer por escrito.
5. **SER NUEVAS:** Que el contenido de la resolución no haya sido del conocimiento del particular con anterioridad, que no haya sido consentida de manera expresa por éste y que sea materia de algún medio de defensa.

#### 3.3.1.4. CASOS EN QUE NO PROCEDE LA INTERPOSICIÓN DEL RECURSO DE REVOCACIÓN

El artículo 124 del C.F.F. señala las causas por las que no procede el recurso de revocación contra los actos administrativos que:

1. No afecten el interés jurídico del particular.
2. Se dicten en resoluciones de recursos administrativos o en cumplimiento de éstas o de sentencias.
3. Haya sido impugnados ante el Tribunal Fiscal de la Federación.
4. Se hayan consentido, es decir, aquéllos contra los que no se promovió el recurso en el plazo señalado.
5. Sea conexo a otro que haya sido impugnado por algún recurso o medio de defensa diferente
6. No se amplíe el recurso administrativo o en la ampliación no se exprese agravio alguno, si el particular niega conocer el acto administrativo.
7. Se trate de actos revocados por la autoridad.
8. Que tenga por objeto hacer efectivas fianzas otorgadas en garantía de obligaciones fiscales a cargo de terceros.

### 3.3.1.5. PLAZO PARA LA PRESENTACIÓN DEL RECURSO DE REVOCACIÓN

En Código Federal de Procedimientos Civiles en su artículo 228 nos dice que La revocación se interpondrá en el acto de la notificación o, a más tardar, dentro del día siguiente de haber quedado notificado el recurrente.

El escrito de interposición del recurso de revocación deberá ser presentado según lo establecido en el artículo 121 del C.F.F. ante la autoridad competente en razón del domicilio del contribuyente o ante la que emitió o ejecutó el acto impugnado, así como lo estipulado en los artículos 127 y 175 de este mismo código, dentro de los siguientes plazos:

PLAZO PARA LA PRESENTACIÓN DEL RECURSO DE REVOCACIÓN	CASOS EN QUE PROCEDE
Dentro de los 45 días siguientes a la notificación	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Es el plazo genera para la interposición del recurso de revocación.</li> <li>• Los días se cuentan a partir de la fecha en que surta efecto la notificación.</li> </ul>
Dentro de los 10 días siguientes a la notificación del avalúo	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Cuando el embargado o terceros acreedores no estén conformes con la valuación hecha para la enajenación de bienes inmuebles embargados.</li> </ul>
En cualquier tiempo antes de la publicación de la convocatoria de la primera almoneda *	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por las violaciones cometidas antes del remate de los bienes embargados.</li> </ul>
Día siguiente: En que surta efecto la notificación de requerimiento de pago o de la diligencia de embargo.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Cuando se trate de bienes legalmente inembargables.</li> <li>• Actos de imposible reparación material.</li> <li>• Por falta de notificación.</li> <li>• Notificación ilegal.</li> </ul>

CUADRO: 6

FUENTE: Medios de defensa ante el fisco, SHCP.

2. En el último domicilio que el interesado haya señalado para efectos del Registro Federal de Contribuyentes, excepto si hubiera designado otro para recibirlas al iniciar alguna instancia o en el curso de un procedimiento administrativo.
3. Las notificaciones personales deberá ser realizada con quien deba entenderse, y será válida aun cuando no se efectúe en el domicilio respectivo o en las oficinas fiscales.
4. Cuando se notifique a sociedades en liquidación, y se hayan nombrado varios liquidadores, las notificaciones que deban efectuarse se podrán hacer con cualquiera de ellos.

Cualquier acto administrativo deberá ser notificado por escrito y con los correspondientes fundamentos legales según lo establecido en el artículo 16 constitucional que nos dice que "Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles y posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento".

### 3.3. RECURSOS ADMINISTRATIVOS DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN COMO UN MEDIO DE DEFENSA

Los recursos administrativos son los distintos medios de defensa y control administrativo que sirven a los particulares para realizar correcciones a una resolución administrativa por algún agravio sufrido, éstos son promovidos a petición de la persona ofendida.

Los recursos administrativos que se establecen en materia fiscal para la revisión de los actos administrativos en el Código Fiscal de la Federación son los que se muestran en el cuadro 5.

### 3.3.1.6. CASOS EN QUE UN TERCERO INTERPONE EL RECURSO DE REVOCACIÓN

El recurso de revocación podrá ser interpuesto por un tercero según lo determinado en el artículo 128 del C.F.F. que nos dice:

- El tercero que afirme ser propietario de los bienes, negociaciones, titular de los derechos embargados. En este caso se debe interponer el recurso en cualquier tiempo, antes de que se finque el remate, se enajene fuera del mismo o se adjudiquen los bienes a favor del fisco federal.
- El tercero afirme tener derecho de que los créditos a su favor se cubran preferentemente a los créditos fiscales federales. Se debe interponer el recurso en cualquier tiempo hasta antes de que se haya aplicado el importe del remate a cubrir el crédito fiscal.

### 3.3.1.7. AUTORIDADES COMPETENTES PARA LA PRESENTACIÓN DEL RECURSO DE REVOCACIÓN

El recurso de revocación se presentará ante la autoridad que emitió o ejecutó el acto impugnado, las autoridades competentes para tramitar y resolver son la Administración General Jurídica de ingresos, la Administración de Recursos Administrativos, la Administración Local Jurídica de Ingresos, la procuraduría fiscal de la federación y la Administración General jurídica de ingresos, según se presenta en el cuadro 7

AUTORIDADES COMPETENTES PARA TRAMITAR Y RESOLVER	POR RESOLUCIONES
Administración General Jurídica de Ingresos	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Dictada por ella misma o cualquier unidad administrativa adscrita a la Subsecretaría de Ingresos.</li> <li>• De las entidades federativas en materia de ingresos coordinados.</li> </ul>
Administración de Recursos Administrativos	<ul style="list-style-type: none"> <li>• De las unidades administrativas que dependan de las Direcciones Generales o de las administraciones Generales adscritas a la Subsecretaría de Ingresos.</li> <li>• De las Administraciones Locales y unidades administrativas que dependan de éstas.</li> <li>• De las Aduaneras.</li> <li>• Autoridades fiscales de las entidades federativas en materia de ingresos coordinados.</li> </ul>
Administraciones Locales Jurídicas de ingresos	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Propias.</li> <li>• De las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal y de Recaudación o de las unidades administrativas que de ellas dependan.</li> <li>• De las autoridades fiscales de las Entidades Federativas en materia de ingresos coordinados.</li> <li>• Respecto a contribuyentes cuyo domicilio se encuentre en su circunscripción territorial.</li> <li>• De autoridades aduaneras cuya sede se encuentre dentro de su circunscripción territorial.</li> </ul>
Procuraduría fiscal de la Federación	<ul style="list-style-type: none"> <li>• En las materias de su competencia.</li> </ul>
Administración General Jurídica de ingresos	<ul style="list-style-type: none"> <li>• En los demás casos que competan a la Secretaría de Hacienda y crédito público.</li> </ul>

CUADRO: 7

FUENTE: SHCP

### 3.3.1.8. REQUISITOS PARA LA INTERPOSICIÓN DEL RECURSO DE REVOCACIÓN

#### 3.3.1.8.1 DOCUMENTOS QUE SE DEBEN ANEXAR AL ESCRITO

El C.F.F. en su artículo 123 nos señala la documentación que deberá acompañar al escrito de interposición del recurso, y en éste se indica lo siguiente:

1. Los documentos que acrediten la personalidad de quien promueve cuando actúe en nombre de otro o de personas morales, o que acredite la representación legal en los términos del artículo 19 del C.F.F.
2. Cédula profesional del representante legal.
3. El documento en que conste el acto impugnado.
4. Constancia de notificación del acto impugnado, excepto cuando el promovente declare bajo protesta de decir verdad que no recibió constancia o cuando la notificación se haya practicado por correo certificado con acuse de recibo o se trate de negativa ficta, si la notificación fue por edictos, deberá señalar la fecha de la última publicación y el órgano en que esta se hizo.
5. Las pruebas documentales que ofrezca y el dictamen pericial, en su caso. Cuando no se anexen estas pruebas se deberá señalar el archivo o lugar donde se encuentran.
6. El escrito donde se señalen los agravios que le causa al particular la resolución o el acto impugnado y los hechos controvertidos debidamente relacionados con las pruebas que acompañe, en caso de que existan.



7. Cuando dentro del escrito no se expresen los agravios y además no se señale la resolución o el acto impugnado, los hechos controvertidos o, no se ofrezcan pruebas la autoridad requerirá al promovente para que en un plazo de 5 días cumpla con dichos requisitos. Si dentro de este plazo no se expresan los agravios o el acto impugnado, no procederá el recurso.

Los documentos señalados con anterioridad podrán presentarse en fotocopia simple, siempre que obren en poder el promovente los originales, cuando la autoridad tenga dudas sobre su existencia o legalidad podrá exigir dichos documentos en original o copia certificada.

#### 3.3.1.9. PLAZO EN QUE SE DEBE CUMPLIR LA RESOLUCIÓN QUE PONGA FIN AL RECURSO

En caso de que la resolución se emita para llevar a cabo un determinado acto o iniciar la reposición del procedimiento, deberá cumplirse en un plazo de 4 meses, contados a partir de la notificación de la resolución, aún cuando haya transcurrido el plazo de 5 años en el cual se extinguen las facultades de la autoridad fiscal, ya que el citado plazo se suspende al interponer algún recurso administrativo o juicio o el plazo de 9 meses para concluir las visitas domiciliarias y revisiones.

Dentro del Código Fiscal de la Federación se establece el plazo de 10 años para que las autoridades fiscales ejerzan sus facultades de comprobación fiscal.

### 3.3.1.10. PRUEBAS EN EL RECURSO ADMINISTRATIVO DE REVOCACIÓN

#### 3.3.1.10.1. CONCEPTOS BÁSICOS DE LAS PRUEBAS

Por pruebas entendemos que es un testimonio u otro medio con el que se pretende probar una situación dada con anterioridad.

En el Código Federal de Procedimientos Civiles, dentro de su artículo 79, primer párrafo, nos señala con relación a las pruebas que “ Para conocer la verdad, puede el juzgador valerse de cualquiera persona, sea parte o tercero, y de cualquiera cosa o documento, ya sea que pertenezca a las partes o a un tercero, sin más limitaciones que las de que las pruebas estén reconocidas por la ley y tengan relación inmediata con los hechos controvertidos”

Dentro del mismo Código Federal de Procedimientos Civiles se hace referencia en el artículo 83, a que cuando se funda un derecho en una regla general no se necesita probar que el caso siguió la regla general y no la excepción de esta regla, pero cuando el caso se funde en la excepción de la regla, si se deberá probar que el caso se apoya en la excepción de una regla general.

Con relación a los hechos el Código de Procedimientos Civiles nos dice que sólo los hechos estarán sujetos a prueba, así como los usos o costumbres en que se funde el derecho.

El artículo 90 del Código Federal de Procedimientos Civiles nos dice en su primer párrafo que “ Los terceros están obligados, en todo tiempo, a prestar auxilio a los tribunales, en las averiguaciones de la verdad. Deben, sin demora exhibir documentos y cosas que tengan en su poder, cuando para ello fueren requeridos”.

Por lo que los terceros deben cooperar con los tribunales cuando así se les requiera, pues la autoridad tiene la facultad para hacerlos comparecer ante ellos para que cumplan con obligación de ayudar a la autoridad a encontrar la verdad.

En este mismo artículo, en el tercer párrafo, se hace referencia a que los ascendientes, descendientes, cónyuges y personas que deban guardar secreto profesional, están exceptuados de comparecer y prestar ayuda a los tribunales, cuando se trate de probar contra la parte con la que estén relacionados.

En el artículo 93 del Código Federal de Procedimientos Civiles se señalan los medios de prueba reconocidos por la ley, los cuales se presentan a continuación:

1. La confesión;
2. Los documentos públicos;
3. Los documentos privados;
4. Los dictámenes periciales;
5. Los testigos
6. Las fotografías, escritos y notas taquigráficas y, en general, todos aquellos elementos aportados por los descubrimientos de la ciencia; y,
7. Las presunciones.

### 3.3.1.10.2. PRUEBAS ACEPTADAS EN EL RECURSO DE REVOCACIÓN

Dentro del artículo 130 del Código Fiscal de la Federación, nos dice que en el recurso de revocación se admitirán todas las pruebas, *excepto* la testimonial y la de confesión de las autoridades mediante absoluciones de posiciones. No se considerará comprendida en esta prohibición la petición de informes a las autoridades fiscales, respecto de hechos que consten en sus expedientes o de documentos agregados a ellos.

Este mismo artículo en su segundo párrafo nos dice que las pruebas supervivientes *podrán presentarse siempre que no se haya dictado la resolución del recurso.*

### 3.3.1.10.3. PRUEBAS PLENAS

1. La confesión expresa del recurrente
2. Las presunciones legales que no admitan prueba en contrario
3. Hechos legalmente afirmados por autoridad en documentos públicos, pero si en estos últimos se contienen declaraciones de verdad o manifestaciones de hechos *particulares*, los documentos sólo prueban plenamente que, ante la autoridad que los expidió, se hicieron tales declaraciones o *manifestaciones*, pero no prueban la verdad de lo declarado o manifestado.
4. Las demás pruebas quedarán a la prudente apreciación de la autoridad.

Si la autoridad toma una posición distinta, respecto a los hechos materia del recurso, por el vínculo establecido entre las pruebas rendidas y en las presunciones formadas, ésta podrá valorar las pruebas sin apegarse a lo dispuesto en el artículo 130 del Código Fiscal de la Federación, debiendo en ese caso fundamentar razonadamente esta parte de su resolución.

#### 3.3.1.10.4. MEDIOS DE PRUEBA

En este espacio se hará referencia a cada una de las pruebas contenida en el Código Federal de Procedimientos Civiles, en su artículo 93, esto en apego a lo establecido en artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, que *no señala* que a falta de disposición expresa, se aplicaran las disposiciones del fuero común.

I.- LA CONFESIÓN: Se entiende por confesión la declaración de hechos o circunstancias de las cuales se tiene conocimiento, esto a *solicitud expresa* de la autoridad, con la intención de resolver una situación dada con anterioridad y sobre la cual dicha autoridad tendrá que emitir un juicio.

El artículo 95 del C.F.P.C nos señala que la confesión puede ser expresa o tácita, entendiéndose por *expresa* la que se *hace clara y distintamente*, ya al formular o contestar la demanda, ya absolviendo posiciones, o en cualquier acto del proceso; es confesión tácita la que presume en los casos señalados por la ley.

El efecto que *produce la confesión* se señala en el artículo 96 del C.F.P.C y nos dice que " La confesión sólo produce efecto en lo que perjudica al que la hace, pero si la confesión es la única prueba contra el absolvente, debe tomarse íntegramente, tanto en lo que lo favorezca como en lo que lo perjudique"

II.- LOS DOCUMENTOS PÚBLICOS: Por documento entendemos que es cualquier escrito, que ilustra acerca de algún hecho y el cual sirve para puntualizar o comprobar algo. Los documentos públicos son aquellos cuya formulación está encomendada por la ley, dentro de los límites de su competencia, a un funcionario público revestido de la fe pública, y los expedidos por funcionarios públicos, en el ejercicio de sus funciones, esto según lo contenido en el artículo 129 del C.F.P.C.

Para que los documentos puedan ser considerados como públicos deben contener una serie de requisitos dictados en el artículo citado con anterioridad, y el cual nos dice para que tengan la calidad de públicos deben tener de forma regular la existencia sobre los documentos de las firmas, sellos u otros signos exteriores, que en su caso prevengan las leyes.

Los documentos públicos que emitan las autoridades de la Federación, de los Estados, del Distrito Federal y Territorios o Municipios, harán fe en el juicio, sin la necesidad de la legalización de estos. Esto de acuerdo a lo establecido en el artículo 130 del C.F.P.C.

III.- LOS DOCUMENTOS PRIVADOS: Son documentos privados los escritos que ilustren acerca de un hecho y el cual sirva de referencia para manifestar o comprobar algo. Los documentos privados son aquellos cuya formulación no esta encomendada por la ley a un funcionario público, sino que son elaborados por los particulares.

El artículo 135 del C.F.P.C. nos dice que los documentos privados que presenten los particulares se deberán entregar en original y, cuando este forme parte de un libro, legajo o expediente, se exhibirán para que se compulse la parte que señalen los interesados.

Cuando se ponga en tela de juicio la autenticidad de un documento privado se podrá solicitar el cotejo de huellas digitales, firmas y letras, a través de una prueba pericial.

IV.- LOS DICTÁMENES PERICIALES: Es una opinión expresada por una persona que tiene el título de perito en una determinada materia por ser un experto en una ciencia o arte determinada.

Según lo establecido en el artículo 143 del C.F.P.C. La prueba pericial tendrá lugar en las cuestiones de un negocio relativas a una ciencia o arte, y en los casos en que expresamente lo prevenga la ley.

Dentro del artículo 144 del C.F.P.C. se señala que los peritos deben tener un título en la ciencia o arte a que pertenezca la cuestión sobre la cual deberá emitir su opinión, siempre y cuando la profesión o el arte estuviere legalmente reglamentado.

Cuando no se encuentre legalmente reglamentado o, estándolo no existiera un perito en el lugar, podrán ser nombradas cualesquiera persona que conozca de la materia o arte, a juicio del tribunal, aunque no tengan un título.

Cada una de las partes deberá nombrar un perito, según lo establecido en el artículo 145 del C.F.P.C. pero también podrán ponerse de acuerdo y nombrar uno sólo; si se diera el caso de que fueran más de dos los litigantes, tendrán la opción de nombrar a un mismo perito los que sostengan las mismas pretensiones, y nombrar a otro perito los que lo contradigan.

Cuando los que deban nombrar un perito no logren ponerse de acuerdo, el tribunal designará uno de entre los que los interesados propongan.

V.- PRUEBA TESTIMONIAL: Es una prueba que hace fe y verdadero testimonio sobre un hecho que es de su conocimiento. En el artículo 165 del C.F.P.C. se hace referencia a la prueba testimonial donde nos dice que " Todos los que tengan conocimiento de los hechos que las partes deben probar, están obligados a declarar como testigos"

Cada una de las partes involucradas podrá presentar únicamente cinco testigos sobre cada hecho, salvo disposición diversa de la ley, esto contenido en el artículo 166 del C.F.P.C.

VI.- LAS FOTOGRAFÍAS, ESCRITOS O NOTAS TAQUIGRÁFICAS, Y, EN GENERAL, TODOS AQUÉLLOS ELEMENTOS APORTADOS POR LOS DESCUBRIMIENTOS DE LA CIENCIA: En el artículo 188 del C.F.P.C. nos dice que "Para acreditar hechos o circunstancias en relación con el negocio que se ventila, pueden las partes presentar fotografías, escritos, notas taquigráficas, y, en general, toda clase de elementos aportados por los descubrimientos de la ciencia".

VII.- PRESUNCIONES: Es una sospecha fundada que se tiene sobre una el comportamiento de persona o un hecho. Con relación a este tema el C.F.P.C. en su artículo 190 nos dice que las presunciones son:

- I.- Las que establece expresamente la ley; y,
- II.- Las que se deducen de hechos comprobados.

En la misma ley citada con anterioridad, pero en el artículo 191 nos dice que las presunciones ya sean legales o hechas por una persona, admiten prueban en contrario, salvo cuando, para las que establece expresamente la ley, exista una prohibición expresa de la ley.

### 3.4.1. IMPUGNACIÓN DE LAS NOTIFICACIONES

#### 3.4.1.1. OBJETIVO DE LA IMPUGNACIÓN DE LAS NOTIFICACIONES

Las notificaciones que realiza la autoridad deben estar de acuerdo con el precepto constitucional contenido en el artículo 16, que nos dice en su primer párrafo " Nadie puede ser molestado en persona familia domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento", por lo que cualquier acto administrativo que se realice debe ser notificado por escrito y contener los fundamentos legales que le dan origen a éste.



La notificación ha cobrado una gran importancia, por lo que la autoridad se ha visto en la necesidad de establecer y dar a conocer las medidas que le permitan controlar la legalidad de ésta, ya que se puede prestar a un mal manejo por no llevar a cabo el procedimiento de forma adecuada, además se puede hacer uso indebido de ella, violando así las garantías de los particulares.

Por este motivo la autoridad ha establecido un medio de defensa para el particular conocido como Impugnación de las Notificaciones, la cual tiene por objeto solicitar a la autoridad la anulación de los actos de autoridad hechas con base en una notificación.

La impugnación de la notificación procederá cuando el contribuyente manifieste una inconformidad por la forma en que le fue notificado un acto administrativo y éste lo considere ilegal o en su caso no le hubiera sido notificado, siempre que se trate de actos de las autoridades fiscales federales contra los que se pueda interponer el recurso administrativo de revocación establecido en el artículo 117 del Código Fiscal de la Federación.

#### 3.4.1.2 REGLAS PARA LA IMPUGNACIÓN DE LAS NOTIFICACIONES

Existen reglas para impugnar las notificaciones que se aplican cuando se considere que ésta no fue notificada o se hizo de forma ilegal, las cuales se encuentran contenidas en el artículo 129 del Código Fiscal de la Federación y que se presentan en el cuadro 8.

## REGLAS PARA LA IMPUGNACIÓN DE NOTIFICACIONES

<p>I.- Si el particular afirma conocer el acto administrativo</p>	<ul style="list-style-type: none"><li>• La impugnación contra la notificación se hará valer mediante la interposición del recurso administrativo que proceda contra dicho acto, en el que manifestará la fecha en que lo conoció.</li><li>• En caso de que también impugne el acto administrativo, los agravios se expresarán en el citado recurso, conjuntamente con los que se formulen contra la notificación.</li></ul>
<p>II.- Si el particular niega conocer el acto administrativo</p>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Manifestará tal desconocimiento interponiendo el recurso administrativo ante la autoridad fiscal que sea competente para notificar dicho acto, quien le dará a conocer el acto junto con la notificación que del mismo se hubiere practicado.</li><li>• Debe señalar en el escrito de dicho recurso, el domicilio en que se le debe dar a conocer y el nombre de la persona facultada al efecto. Si no hace alguno de estos señalamientos, la autoridad dará a conocer el acto y la notificación por estrados.</li></ul>
<p>III.- Ampliación del recurso</p>	<ul style="list-style-type: none"><li>• En un plazo de cuarenta y cinco días a partir del siguiente al que la autoridad haya dado a conocer el acto y la notificación, se deberá ampliar el recurso, impugnando el acto y su notificación o en su caso sólo la notificación.</li></ul>

<p>IV.- Resolución del Recurso</p> <p>La autoridad competente estudiará los agravios expresados contra la notificación previamente al examen de la impugnación que, en su caso, se haya hecho del acto administrativo.</p>	<p>1. Se resuelve que no hubo notificación o que se realizó de forma ilegal.</p> <p>2. Se resuelve que la notificación fue legal y la impugnación contra el acto fue extemporánea.</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Se considera que el recurrente conoce el acto administrativo desde la fecha en que manifestó conocerlo o en que se le dio a conocer.</li> <li>• Queda sin efectos todo lo actuado con base en la anterior notificación. Se procede al estudio de la impugnación que, en su caso, hubiese formulado en contra del acto administrativo.</li> <li>• Se desechará el recurso</li> </ul>
--	--	--

CUADRO: 8

FUENTE: Medios de defensa ante el fisco, SHCP

En caso de actos regulados por otras leyes federales, la impugnación efectuada por autoridades fiscales federales se hará mediante el recurso administrativo que, en su caso, establezcan dichas leyes y de acuerdo a las reglas anteriores.

### 3.5.1. JUSTICIA DE VENTANILLA

#### 3.5.1.1. CONCEPTO

Es un medio de defensa opcional el cual se recomienda utilizar en problemas sencillos, pues cuando el asunto es un tanto más complejo se debe utilizar el recurso de revocación.

Este medio de defensa permite al particular resolver aclaraciones en un plazo máximo de seis días hábiles siguientes a la notificación de la resolución de la autoridad.

#### 3.5.1.2. PROCEDIMIENTO PARA LA INTERPOSICIÓN DE LA JUSTICIA DE VENTANILLA

El particular se debe presentar en el área de "Justicia de Ventanilla", que se encuentra ubicado en la Administración Local de recaudación que le corresponda, donde personal capacitado le indicará si procede la interposición a través de este medio de defensa o necesita utilizar otro.

Si este es el medio correcto, se le proporcionará al contribuyente un formato, donde se señalará a la autoridad que esta afectando los derechos del particular a través de una resolución administrativa, el oficio, la fecha en que se emitió tal resolución y los datos de la misma en la que este expresamente señalado el monto del cobro.

#### 3.5.1.3. ANEXOS DEL FORMATO:

1. Formato original,
2. Copia de la resolución que determina el cobro,
3. Copia de las declaraciones provisionales y/o anuales,
4. Copia de los avisos y documentos que el particular considere necesarios.

### 3.5.1.4. CASOS EN QUE PROCEDE LA INTERPOSICIÓN DE LA JUSTICIA DE VENTANILLA

ACLARACIONES RELACIONADAS CON:	SUPUESTOS EN LOS QUE PROCEDE LA INTERPOSICIÓN DE LA JUSTICIA DE VENTANILLA.	DOCUMENTOS QUE DEBEN ACOMPAÑAR EN ORIGINAL Y COPIA.
DECLARACIONES:	<p><b>Extemporáneas:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Presentada mediante requerimiento de la autoridad.</li> <li>• Presentada fuera del plazo establecido en el requerimiento.</li> <li>• Omisión de la presentación de la declaración que le fue requerida sin que haya dado cumplimiento en el plazo establecido en el requerimiento.</li> </ul>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Los pagos provisionales y/o declaración anual.</li> <li>2. La multa.</li> </ol>
REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES:	<p><b>Omisión:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• De datos y/o errores en el aviso de cambio de situación fiscal.</li> <li>• En la presentación de los documentos, avisos y/o datos que se le requirieron sin que haya cumplido en el plazo establecido en el requerimiento.</li> <li>• Presentación de los documentos y/o datos fuera del plazo establecido en el requerimiento.</li> </ul>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Formulario de registro.</li> <li>2. Requerimiento de autoridad en su caso.</li> <li>3. Multa.</li> </ol>
ERROR ARITMÉTICO:	<p>Liquidación de las contribuciones omitidas por error aritmético en la presentación de la declaración.</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Pagos provisionales, declaración anual y/o complementaria de éstas.</li> <li>2. Requerimiento de autoridad.</li> <li>3. Liquidación de contribuciones omitidas.</li> </ol>

CUADRO 9

FUENTE: Medios de defensa ante el fisco, SHCP

#### 3.5.1.4. AUTORIDAD ANTE QUIEN SE INTERPONE LA JUSTICIA DE VENTANILLA

Este medio de defensa se interpondrá ante la autoridad que haya dictado la resolución de un acto administrativo que afecte al particular, el cual se tenga la intención de aclarar.

## CAPÍTULO IV

### INVESTIGACIÓN Y ANÁLISIS SOBRE EL APROVECHAMIENTO DEL RECURSO ADMINISTRATIVO DE REVOCACIÓN POR PARTE DE LOS CONTADORES PÚBLICOS DE LA CIUDAD DE URUAPAN.

Como hemos visto en el capítulo anterior el recurso administrativo de revocación es un medio de defensa eficaz contra las resoluciones dictadas por las autoridades fiscales federales, por ello consideramos que debe aprovecharse al máximo por los contadores públicos, ya que son ellos los que conocen del tema y pueden asesorar a sus clientes, bien turnando el caso a un abogado o llevándolo a cabo ellos mismo, según sea el caso. Por ello a continuación se presenta la investigación realizada sobre el aprovechamiento de este recurso, la cual fue aplicada a contadores públicos de esta ciudad, donde se muestra la metodología utilizada para llevar a cabo la misma, así como los resultados obtenidos en la comprobación de la hipótesis planteada inicialmente.

#### 4.1 METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

Se realizó la presente investigación para conocer la problemática existente con relación a las resoluciones dictadas por las autoridades fiscales federales, ya que en ocasiones las que son emitidas van en perjuicio de los intereses de los contribuyentes y aún más, llegan a violar algunas de las garantías individuales sustentadas en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Y por ello es función del contador público proteger los intereses de los contribuyentes y esto se puede lograr a través del recurso de revocación, por esta razón la investigación va dirigida al aprovechamiento que se tiene de este recurso

#### a) OBJETIVO DE LA INVESTIGACIÓN

Conocer la forma en que utilizan y aprovechan el recurso administrativo de revocación los contadores públicos de la ciudad de Uruapan, para prestar un servicio más eficiente, a los contribuyentes que prestan asesoría.

#### b) OBJETIVO GENERAL

Conocer el procedimiento administrativo del recurso administrativo de revocación, así como la forma en que son aprovechados por los contadores públicos.

#### c) OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Determinar los casos en que se puede hacer uso del recurso administrativo de revocación, para impugnar una resolución dictada por la autoridad.
- Establecer el procedimiento general para llevar a cabo una defensa fiscal a través del recurso administrativo de revocación, así como los plazos, características, autoridades, documentos, etc., para interponer éste recurso administrativo.
- Conocer las causas por las que no se utiliza del recurso administrativo de revocación.

#### d) ESPECIFICACIÓN DEL TEMA

Aprovechamiento del recurso administrativo de revocación por parte de los contadores públicos de la ciudad de Uruapan.



#### e) HIPÓTESIS

Los contadores públicos de la ciudad de Uruapan, no utilizan el recursos administrativo de revocación por desconocimiento del procedimiento general, que se realiza para llevar a cabo la defensa fiscal.

#### f) TÉCNICA DE INVESTIGACIÓN

El instrumento que se utilizará para la comprobación de la hipótesis es el cuestionario, que se aplicará a una muestra tomada de los contadores públicos de la ciudad de Uruapan.

La muestra fue tomada de los contadores públicos registrados en el Instituto Mexicano de contadores públicos de la ciudad de Uruapan, al que se encuentran afiliados a la fecha 32 contadores públicos, así como de la Asociación de contadores públicos a la cual pertenecen 72 miembros.

La muestra fue determinada con base en el número de miembros afiliados en las dos asociaciones y se consideró una representación de 30 contadores públicos, y se aplicó el cuestionario a contadores afiliados a ambas asociaciones.

A continuación se presenta el cuestionario utilizado para recabar la información necesaria para la comprobación de la hipótesis planteada con anterioridad

**UNIVERSIDAD DON VASCO, A.C.,  
ESACI  
UNAM**

**SEMINARIO DE INVESTIGACIÓN  
CUESTIONARIO**

**OBJETIVO:** Conocer y analizar el aprovechamiento del recurso administrativo de revocación por parte de los contadores públicos de la ciudad de Uruapan.

**CONTESTE POR FAVOR A LAS SIGUIENTES PREGUNTAS.**

- 1.- ¿Conoce algún medio de defensa en materia fiscal? ¿Cuál?
- 2.- ¿Cuál de los siguientes medios de defensa en materia fiscal ha aplicado?  
A) Recurso de Revocación \_\_\_\_\_ B) Impugnación de las Notificaciones \_\_\_\_\_  
C) Justicia de Ventanilla \_\_\_\_\_ D) Juicio de nulidad \_\_\_\_\_
- 3.- ¿Cuál medio de defensa considera de mayor utilidad en el ejercicio de su profesión?
- 4.- ¿Conoce el procedimiento para llevar a cabo una defensa fiscal a través del recurso de revocación?  
SI \_\_\_\_\_ NO \_\_\_\_\_
- 5.- ¿Ha interpuesto el recurso administrativo de revocación?  
SI \_\_\_\_\_ NO \_\_\_\_\_
- 6.- ¿Cuál fue el motivo por el que utilizó este medio de defensa en materia fiscal?  
A) Modificar una resolución de la autoridad \_\_\_\_\_  
B) Revocar una resolución de la autoridad \_\_\_\_\_  
C) Anular una resolución de la autoridad \_\_\_\_\_

7.- ¿Considera Usted que las leyes existentes en materia fiscal facilitan la interposición del recurso de revocación?

SI \_\_\_\_\_ NO \_\_\_\_\_ ¿PORQUÉ? \_\_\_\_\_

8.- ¿Cuáles considera Usted que son las causas por las que no se hace uso del Recurso de revocación?

9.- ¿Que considera más efectivo para impugnar un acto administrativo, la interposición del recurso de revocación o la promoción de un juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación?

A) El Recurso de Revocación \_\_\_\_\_

B) El Juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación \_\_\_\_\_

10.- ¿Considera Usted que la autoridad promueve el uso del recurso de revocación?

SI \_\_\_\_\_ NO \_\_\_\_\_ ¿PORQUÉ? \_\_\_\_\_

11.- ¿Le gustaría en un futuro hacer uso del recurso de revocación?

SI \_\_\_\_\_ NO \_\_\_\_\_ ¿PORQUÉ? \_\_\_\_\_

\*\*\*\*\*GRACIAS\*\*\*\*\*

## 4.2 ANÁLISIS DE LA INVESTIGACIÓN

La investigación se realizó a través de un cuestionario mixto de once preguntas, éstas fueron tanto cerradas como abiertas, el cual se aplicó a una muestra de 30 contadores públicos de la ciudad de Uruapan, con el objeto de conocer y analizar el aprovechamiento del recurso administrativo de revocación por parte los contadores públicos.

A continuación se presenta un análisis detallado de los resultados a que se llegó con las respuestas obtenidas en la investigación.

Las preguntas planteadas en el cuestionario, por cuestiones metodológicas las ubicaremos en secciones, ya que de esta forma se pretende dar mayor objetividad y coherencia a los resultados obtenidos.

### SECCIÓN I

En la primer sección se ubicaron las preguntas relacionadas con el conocimiento generales que tienen los contadores públicos de la ciudad de Uruapan de los diferentes medios de defensa que existen en materia fiscal, lo que nos va a permitir sentar un precedente para las preguntas planteadas con posterioridad. Las preguntas planteadas son las siguientes:

- I.- ¿Conoce algún medio de defensa en materia fiscal? y ¿Cual?,
- II.- ¿Cuál de los siguientes medios de defensa en materia fiscal ha aplicado?,  
A) Recurso de revocación    B) Impugnación de las notificaciones  
C) Justicia de ventanilla    D) Juicio de nulidad
- III.- ¿Cuál medio de defensa considera de mayor utilidad en el ejercicio de su profesión?,

La pregunta número uno se realizó con el objeto de saber cuales son los medios de defensa en materia fiscal que conocen los contadores públicos de la ciudad de Uruapan, aun cuando no los hayan aplicado anteriormente o no conozcan el procedimiento a seguir para su aplicación.

La pregunta número dos elaboró con la intención de conocer que porcentaje contadores públicos de la ciudad realmente utilizan en la práctica los medios de defensa señalados en los incisos A, B, C Y D.

La pregunta número tres se realizó con el objeto de saber cual medio de defensa consideran los contadores públicos de la ciudad que le representa mayores beneficios sobre los otros medios.

#### LOS RESULTADOS FUERON LOS SIGUIENTES:

PREGUNTA NUMERO	RECURSO DE REVOCACIÓN	IMPUGNACIÓN DE LAS NOTIFICACIONES	JUSTICIA DE VENTANILLA	JUICIO DE NULIDAD
1	95.23%	57.14%	52.23%	58.09%
2	90.47%	42.85%	38.80%	33.33%
3	90%	19.04%	23.80%	34%

**Nota:** Se obtuvieron estos porcentajes ya que algunos enumeraron dos o más medios de defensa.

A los resultados obtenidos en estas preguntas podemos concluir que es muy conocido por los contadores públicos de la ciudad de Uruapan el recurso administrativo de revocación, puesto que lo consideran muy útil para la defensa de los intereses de sus clientes, ante algunas resoluciones de la autoridad. Por otro lado piensan que se utiliza mucho más que el juicio de nulidad (aunque este no es un medio de defensa como los otros), ya que este es muy complejo y difícil de llevar, por lo que se debe aplicar en coordinación con un abogado, pero opinan que éstos en ocasiones realizan cobros muy excesivos y muchas veces el procedimiento es muy tardado, por lo que el cliente prefiere no utilizarlos. Además consideran que el juicio de nulidad es mucho más efectivo para la defensa de los intereses de los contribuyentes, pero que puede ser sumamente lento y en caso de que se llegara a perder tendrían que pagar los recargos, multas y actualizaciones por el periodo de tiempo que duró el juicio, lo que podría en un momento dado resultar contra productivo por los enormes gastos que representarían para los clientes, por lo que prefieren utilizar el recurso de revocación.

Por otro lado consideran que la justicia de ventanilla es mucho más rápida que cualquier otro medio de defensa y se pueden obtener resultados en un plazo de seis días que es un periodo de tiempo muy corto en relación con otros medios de defensa, sobre la impugnación de las notificaciones consideran que se aplica en un sentido distinto al recurso de revocación.

Sobre los resultados obtenidos podemos deducir que el medio de defensa que se utiliza más es el recurso de revocación, aunque no le restan importancia a los demás medios de defensa enumerados.

## SECCIÓN II

En esta sección se ubicaron las preguntas relacionadas con el conocimiento que se tiene del procedimiento y la utilización de los medios de defensa en materia fiscal por parte de los contadores públicos de la ciudad de Uruapan. Las preguntas planteadas fueron las siguientes:

IV.- ¿Conoce el procedimiento para llevar a cabo una defensa fiscal a través del recurso de revocación?

V.- ¿Ha interpuesto el recurso administrativo de revocación?

VI.- ¿Cuál fue el motivo por el que utilizó este medio de defensa en materia fiscal?

Los resultados obtenidos fueron que el 95.24% si conoce el procedimiento para llevar a cabo una defensa fiscal a través del recurso de revocación y el 4.76% restante no lo conoce.

Por otra parte el 85.71% si ha interpuesto el recurso administrativo de revocación y el 14.29% restante no lo ha hecho.

En la tercer pregunta de esta sección se respondió que se utilizó para modificar una resolución en un 10%, para revocar una resolución de la autoridad en un 45% y para anular una resolución de la autoridad en un 45%, pero se encontraron algunas incoherencias al momento de analizar la información, por ejemplo algunos de los encuestados que respondieron que no conocían el procedimiento para llevar a cabo una defensa fiscal a través del recurso de revocación, contestaron también que lo han utilizado ya sea para revocar, anular o modificar una resolución de la autoridad. Y esto nos hace pensar que si no conocen el procedimiento, como es posible que respondan que lo han usado para cualquiera de las tres opciones que presenta este recurso.

Por otra parte podemos concluir que los contadores públicos de Uruapan manifestaron si conocer, en su mayoría, el procedimiento para llevar a cabo una defensa de este tipo y si lo han utilizado, aunque las respuestas no fueron hasta cierto punto coherentes con los resultados de la sección I puesto que en pregunta dos de dicha sección los resultados manifestaban que se utilizaba en un 90.47% el recurso de revocación y en la sección II el resultado sólo alcanzó un 85.71%, lo que muestra una diferencia, hasta cierto punto significativa.

### SECCIÓN III

En esta sección se engloban las preguntas relacionadas con las leyes existentes en materia fiscal, con las causas de la no utilización de el recurso que nos ocupa y la efectividad de dicho procedimiento. Las preguntas planteadas fueron las que se presentan a continuación.

VII.- ¿Considera Usted que las leyes existentes en materia fiscal facilitan la interposición del recurso administrativo de revocación?

VIII.- ¿Cuáles considera Usted que son las causas por las que no se hace uso del Recurso de revocación?

IX.- ¿Qué considera más efectivo para impugnar un acto administrativo, la interposición del recurso de revocación o la promoción de un juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación?

X.- ¿Considera Usted que la autoridad promueve el uso del recurso de revocación?



Las respuestas a la primer pregunta de esta sección son que el 52.38% considera que las leyes si facilitan la interposición del recurso de revocación, ya que el 50% de los que respondieron positivamente piensan que son leyes fáciles de entender, el 17% considera que a las autoridades les es indiferente, un 16% piensa que son de contestación rápida y un 17% consideran que se tiene independencia de criterio en el área jurídica. El 47.62% restante contesto de forma negativa, los motivos por lo que piensan que no facilitan la interposición de éste recurso es que el 10% piensa que se piden requisitos excesivos, un 40% considera que falta claridad en las leyes, otro 30% contestó que existe demasiada burocracia en el sistema y el 20 % restante opinan que las leyes son complicadas y que existen muchas lagunas en ellas, lo que impide el uso apropiado de este recurso.

Por otra parte las causas por las que consideran que no se hace uso del recurso de revocación son básicamente que el 57.14% desconoce el procedimiento, un 9.62% piensan que es temor a la autoridad, a otro 9% les resulta muy costoso y algunos de los otros motivos fueron que se pierde mucho tiempo, que es difícil de aplicar, entre otras respuesta que fueron dadas. En estas respuestas consideramos que existen contradicciones en relación a las respuestas de la sección II, ya que en esta se respondió en un 95.24% que sí conocían el procedimiento y en esta sección se responde que una de las principales causas por las que no se hace uso del recurso de revocación es el desconocimiento del procedimiento, lo cual resta credibilidad a algunos de los resultados obtenidos.

Para la pregunta número IX, el 77.52% considera que es más efectivo el recurso de revocación para impugnar un acto administrativo y el 22.48% respondió que es mejor el juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación. Algunos de los comentarios tomados de los encuestados son que ellos consideran el juicio ante el tribunal como una segunda instancia, por lo que para ellos es mejor interponer primeramente el recurso de revocación y en un momento dado, si no se obtienen los resultados deseados, utilizar como segunda instancia el juicio de nulidad.

En la cuarta y última pregunta de esta sección se respondió que el 68.57% si consideran que la autoridad promueve el uso del recurso de revocación y un 77.52% consideran que no se hace la promoción debida.

Las causas por las que se considera que si se promueve son en un 25% que la autoridad no pierde nada al emitir un fallo, por lo que agregamos nosotros que actuar con entera libertad, un 25% más piensa que las leyes son justas el 50% restante contesto que si existe promoción por parte de la administración local jurídica. Las causas por las que no se considera que se promueva el recurso de revocación son en un 30% falta de difusión, un 20% indiferencia de las autoridades, un 10% que la autoridad prefiere todo bien y en tiempo y el resto opino que la autoridad tiene excesiva carga de trabajo o bien va en contra de sus intereses.

A las respuestas anteriores podemos concluir que la difusión llega a los contadores dependiendo del medio donde se desarrollen, ya que de esto depende que tan conectados estén con este tipo de información, puesto que para la autoridad sería prácticamente imposible visitarlos a cada uno de ellos para proporcionarles la información, por lo que el contador público es el que debe acercarse a la autoridad.

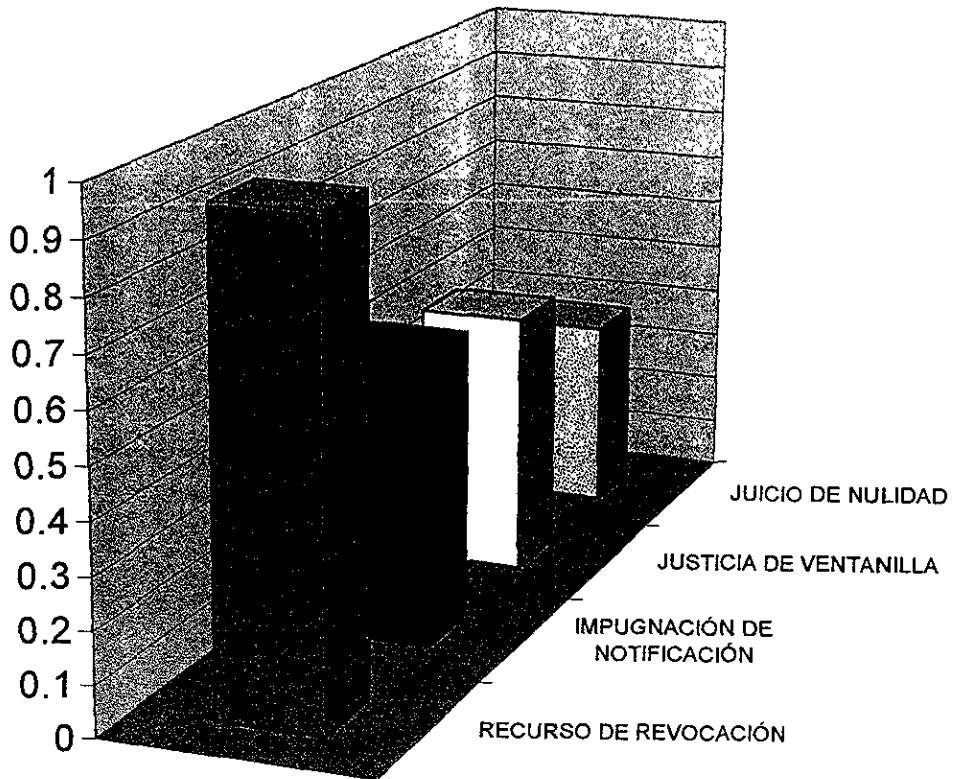
## SECCIÓN IV

La pregunta de éste apartado es ¿Le gustaría en un futuro hacer uso del recurso de revocación? A lo que un 71.42% contestó que si, ya que el 54.45% considera que es necesario, 27.27% piensa que es un medio de defensa que puede brindar muchos beneficios, un 9.28% porque es práctico y 9% ya que por ser primera instancia no requiere garantía.

Los que contestaron que no les gustaría hacer uso de este recurso es un 28.57% puesto que ellos consideran en un 75% que prefieren llevar todo bien y en tiempo para evitarse dificultades con las autoridades y el 25% restante opinaron que no es competencia del contador público o el licenciado en contaduría, aunque esto es relativamente cierto, pero si contamos con los conocimientos necesarios para realizar la interposición o si se cuenta con la asesoría de un abogado, puede ser una herramienta muy útil para la defensa de los intereses de los contribuyentes.

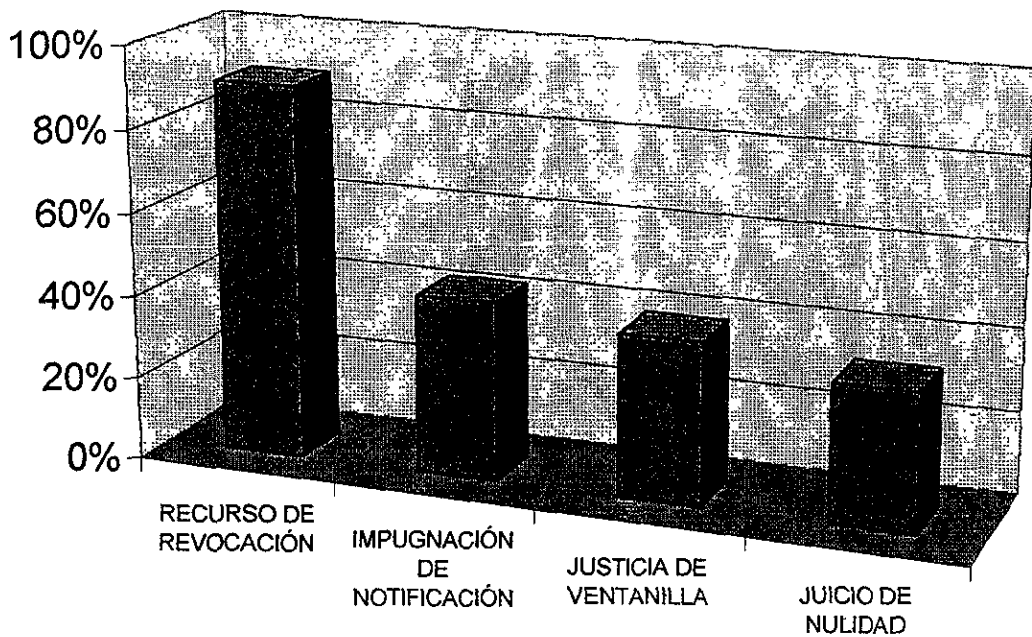
# ANEXO 1

## 1 ¿Conoce algún medio de defensa en materia fiscal?



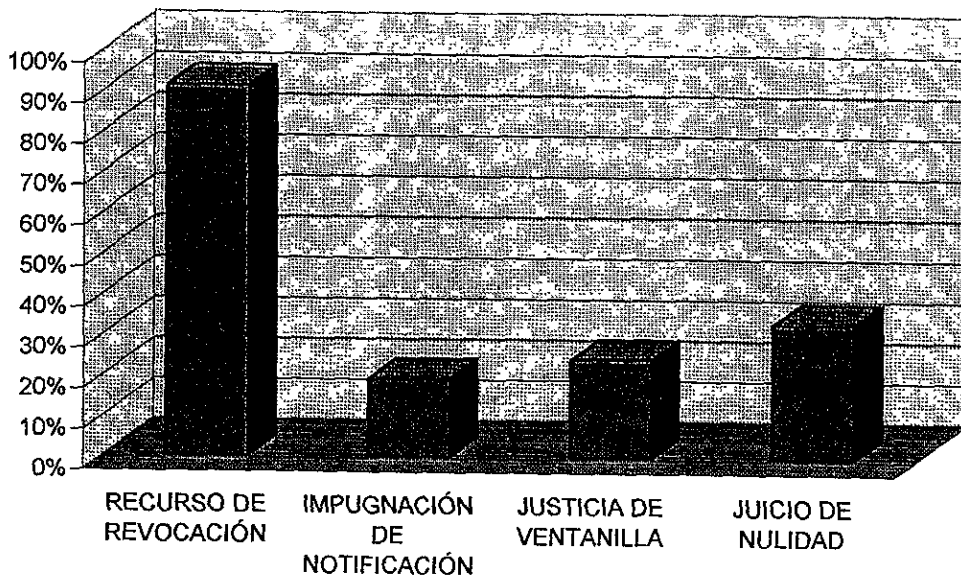
FUENTE: ENCUESTA

## 2 ¿Cuál medio de defensa en materia fiscal ha aplicado?



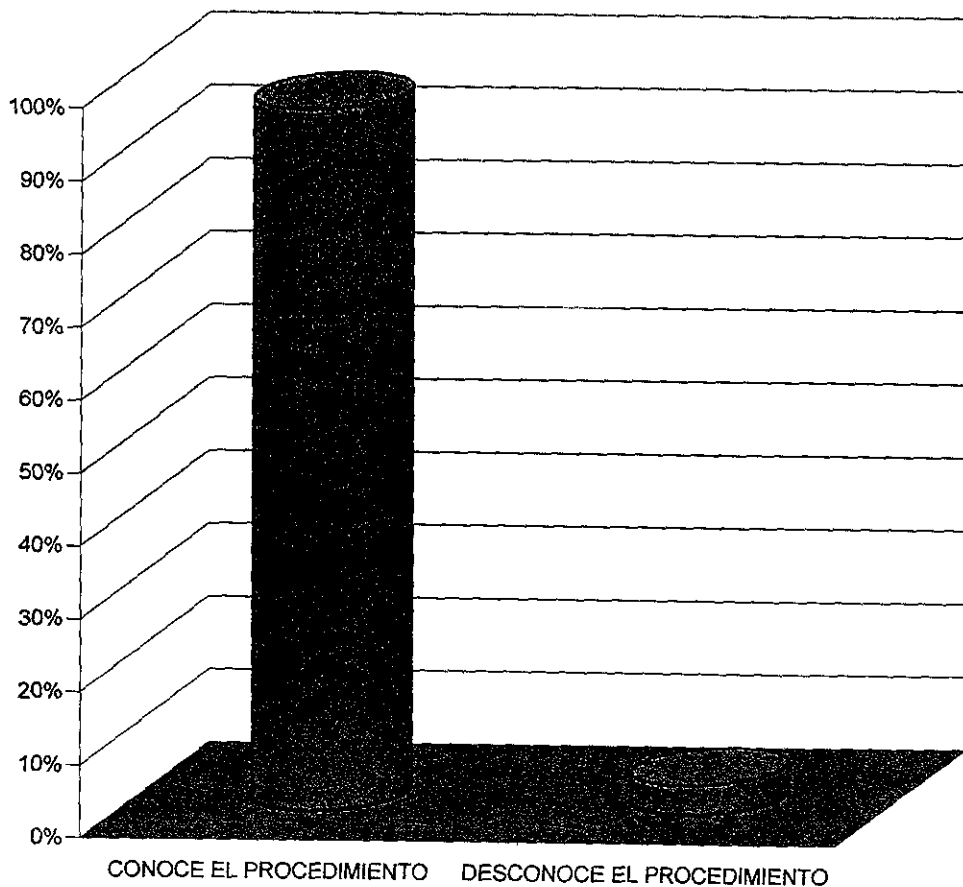
FUENTE: ENCUESTA

3 ¿CUÁL MEDIO DE DEFENSA CONSIDERA DE MAYOR UTILIDAD EN EL EJERCICIO DE SU PROFESIÓN?



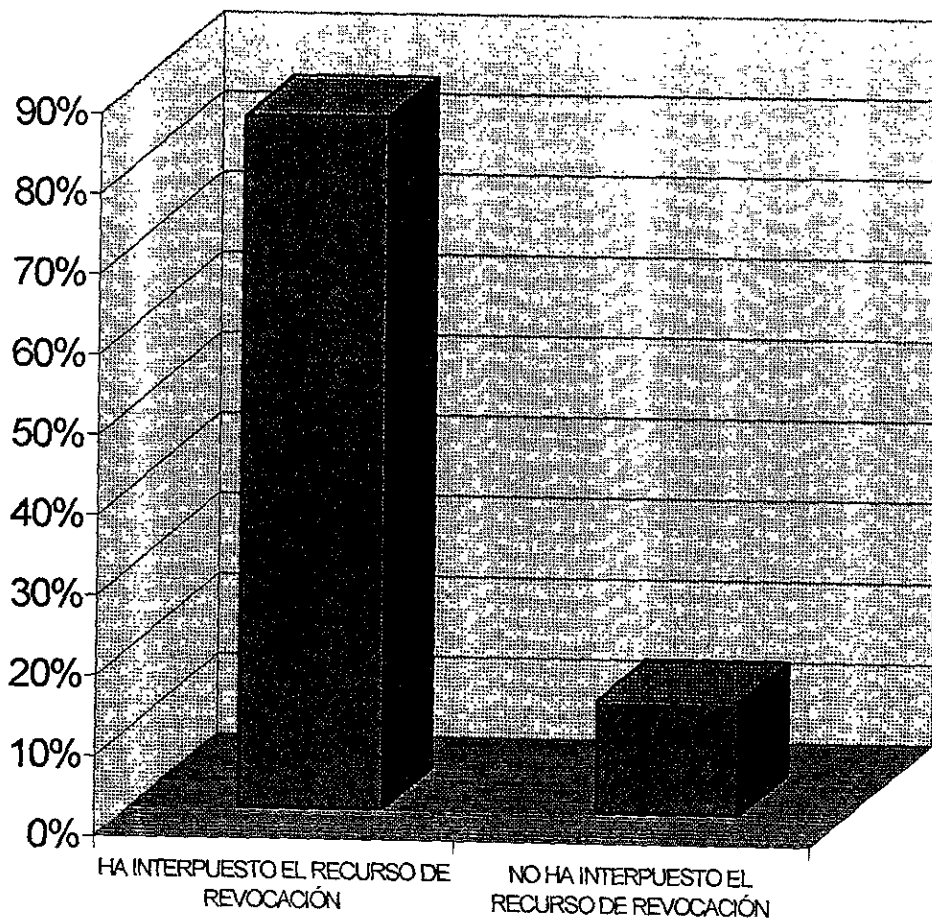
FUENTE: ENCUESTA

**4 ¿CONOCE EL PROCEDIMIENTO PARA LLEVAR A CABO UNA DEFENSA A TRAVÉS DEL RECURSO DE REVOCACIÓN ?**



FUENTE: ENCUESTA

### 5 ¿HA INTERPUESTO EL RECURSO ADMINISTRATIVO DE REVOCACIÓN



FUENTE: ENCUESTA

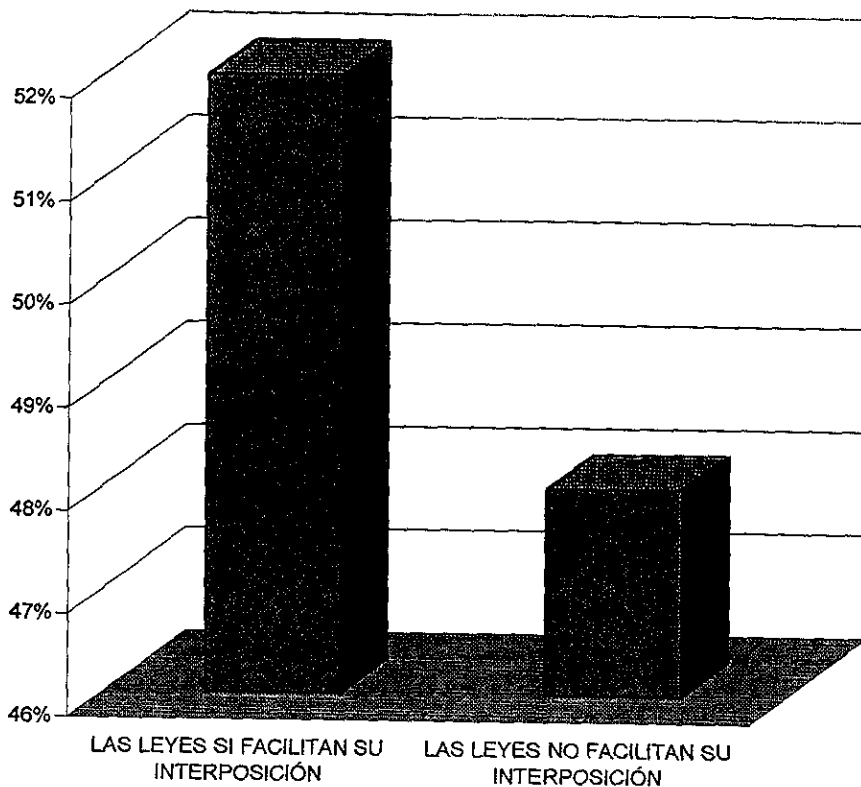


6 ¿CUÁL FUE EL MOTIVO POR EL QUE UTILIZÓ ESTE MEDIO DE DEFENSA EN MATERIA FISCAL?



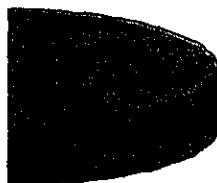
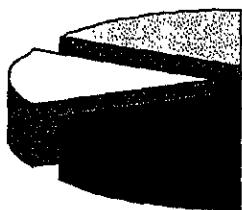
FUENTE: ENCUESTA

**7 ¿CONSIDERA USTED QUE LAS LEYES EXISTENTES EN  
MATERIA FISCAL FACILITAN LA INTERPOSICIÓN DEL  
RECURSO DE REVOCACIÓN?**



FUENTE: ENCUESTA

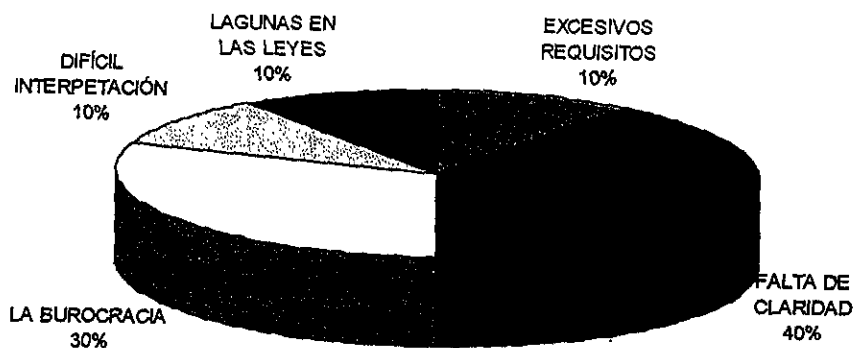
**7 A CAUSAS POR LAS QUE SE CONSIDERA QUE LAS LEYES  
EXISTENTES FACILITAN LA INTERPOSICIÓN DEL RECURSO  
DE REVOCACIÓN**



- LEYES SENCILLAS
- PARA LA AUTORIDAD ES INDIFFERENTE
- CONTESTACIÓN RÁPIDA
- INDEPENDENCIA DE CRITERIO

FUENTE: ENCUESTA

**7B CAUSAS POR LAS QUE SE CONSIDERA QUE LAS LEYES  
EXISTENTES NO FACILITAN LA INTERPOSICIÓN DEL RECURSO  
DE REVOCACIÓN**



FUENTE: ENCUESTA

**8 ¿ CUÁLES CONSIDERA USTED QUE SON LAS CAUSAS POR LAS QUE NO SE HACE USO DEL RECURSO DE REVOCACIÓN ?**



■ DESCONOCIMIENTO

■ TEMOR  
A LA AUTORIDAD

□ ALTO COSTO

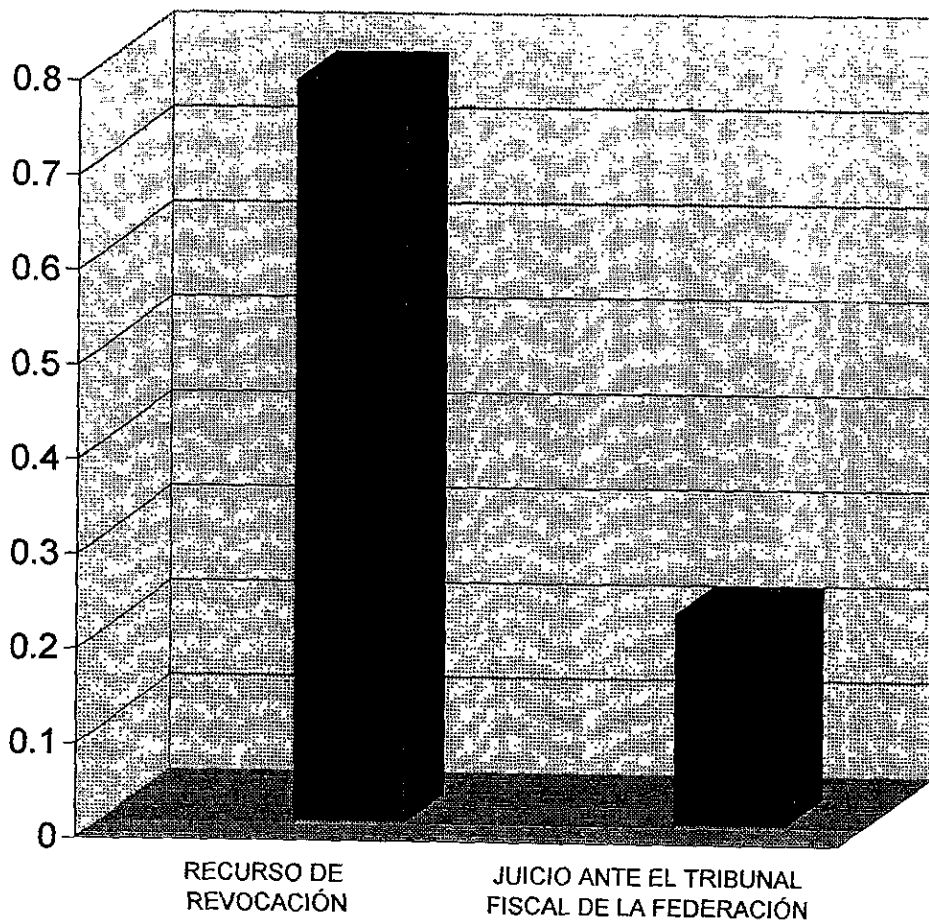
▣ EXCESO DE REQUISITOS

■ PERDIDA DE TIEMPO

■ DIFÍCIL  
APLICACIÓN

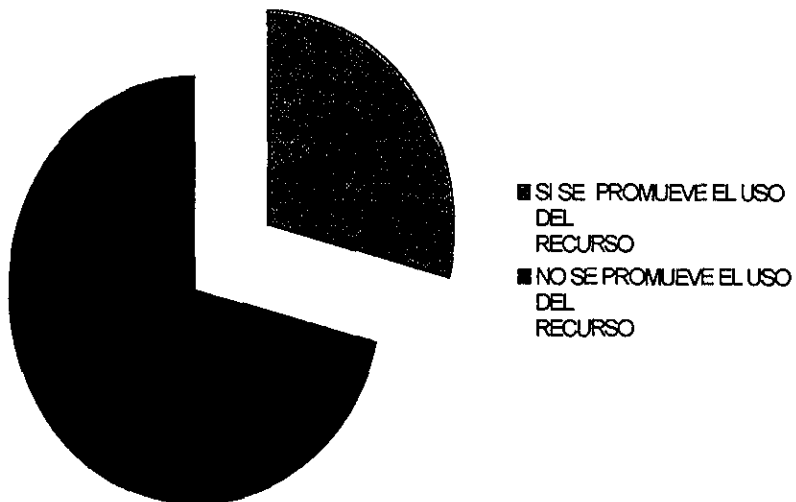
FUENTE: ENCUESTA

9 ¿QUÉ CONSIDERA MÁS EFECTIVO PARA IMPUGNAR UN ACTO ADMINISTRATIVO?



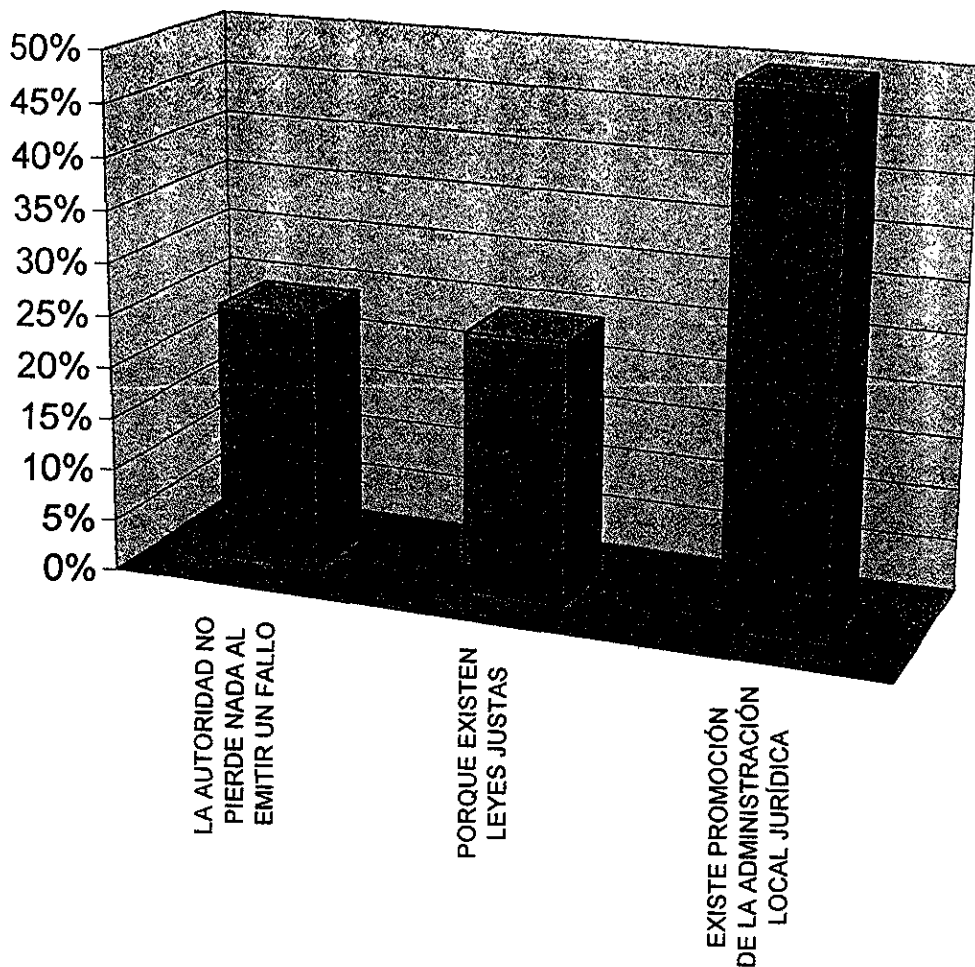
FUENTE ENCUESTA

10 ¿CONSIDERA QUE LA AUTORIDAD PROMUEVE EL USO DEL RECURSO DE REVOCACIÓN?



FUENTE: ENCUESTA

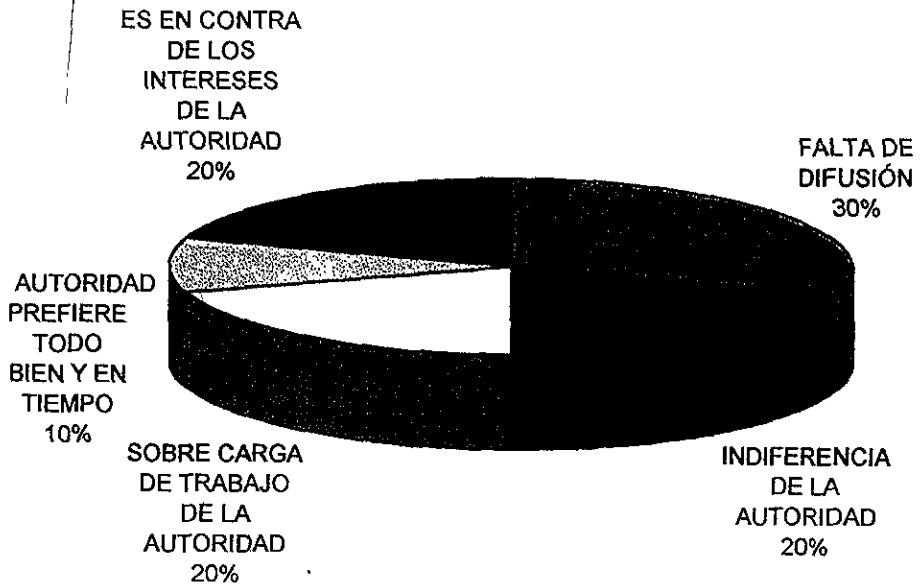
# 10 A CAUSAS POR LAS QUE SE CONSIDERA QUE LA AUTORIDAD SI PROMUEVE EL USO DEL RECURSO DE REVOCACIÓN



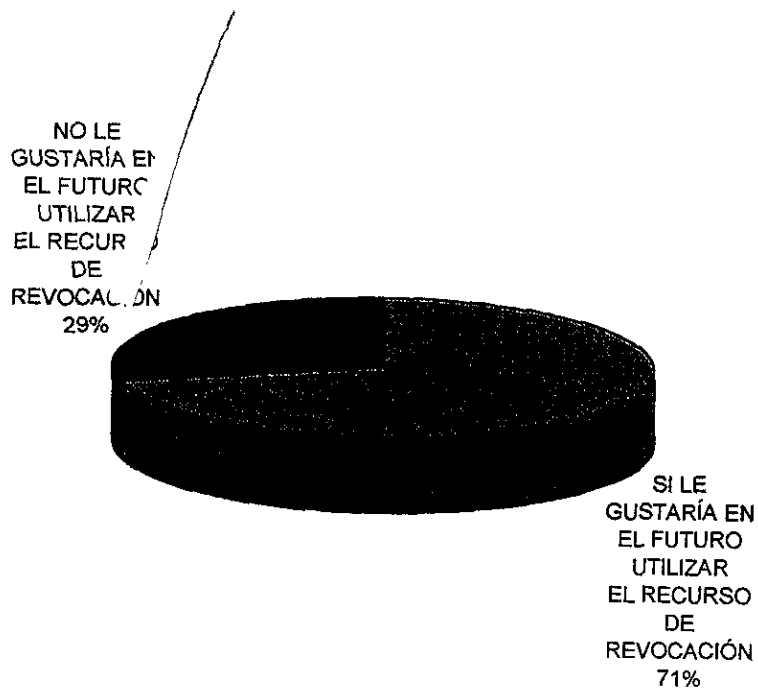
FUENTE: ENCUESTA



**10 B CAUSAS POR LAS QUE SE CONSIDERA QUE LA AUTORIDAD NO PROMUEVE EL USO DEL RECURSO DE REVOCACIÓN**

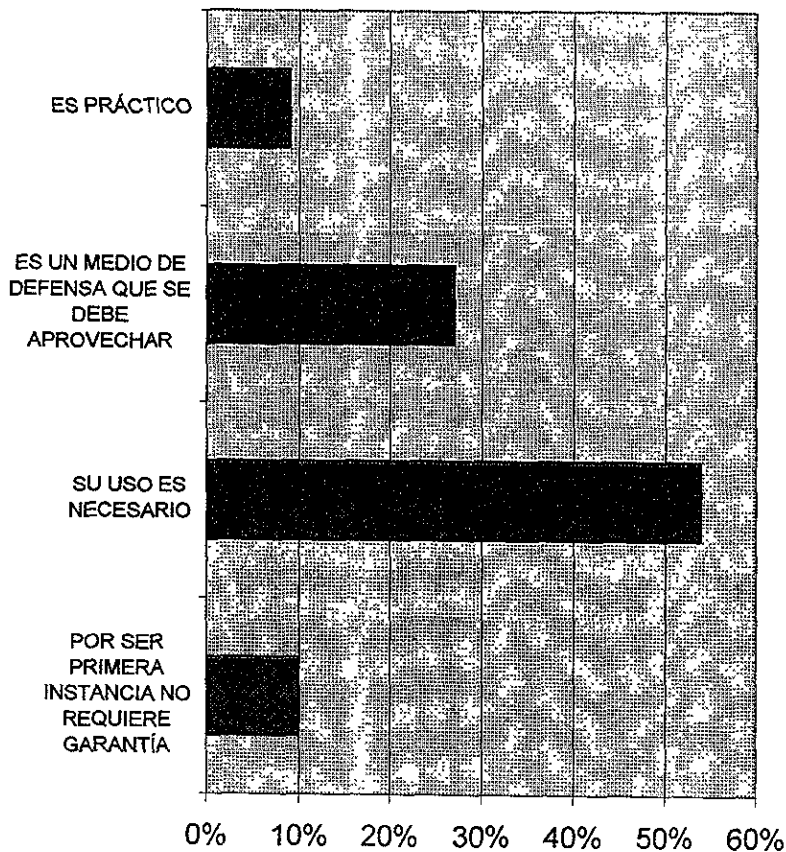


11 ¿LE GUSTARÍA EN UN FUTURO HACER USO DEL RECURSO DE REVOCACIÓN?



FUENTE: ENCUESTA

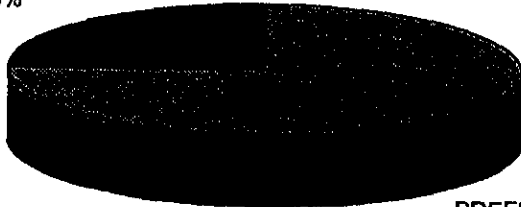
11 A CAUSAS POR LAS QUE EN UN FUTURO UTILIZARÍA EL RECURSO DE REVOCACIÓN



FUENTE: ENCUESTA

11 B CAUSAS POR LAS QUE NO SE UTILIZARÍA EL  
RECURSO DE REVOCACIÓN EN EL FUTURO

CONSIDERA  
~~QUE~~  
NO ES  
COMPETENC  
IA  
DEL C.P. O  
EL L.C,  
25%



PREFIEREN  
LLEVAR  
TODO EN  
ORDEN  
75%

FUENTE: ENCUESTA

## CONCLUSIONES

El conocer nuestra obligación de contribuir para cubrir los gastos públicos, así como los derechos que tenemos en caso de que estos sean inconstitucionales, nos abre una puerta para exigir nuestros derechos y no quedarnos callados ante las injusticias que en ocasiones cometen las autoridades, ya sea de forma involuntaria o con dolo y mala fe.

Sabemos que podemos interponer un recurso administrativo de revocación para anular, modificar o revocar cualquier resolución que dicte la autoridad y que se encuentre contenida en el artículo 117 del C.F.F., así como el procedimiento y los elementos que nos pueden ser útiles para llevar a cabo con éxito la interposición de este recurso, de esta manera nosotros como licenciados en contaduría tenemos la posibilidad de prestar un servicio más completo a nuestros clientes, quienes son los que se ven afectados muchas veces por estas resoluciones, ya que se ven imposibilitados para ejercer sus derechos, por desconocer las leyes que los protegen.

Y es ahí donde debemos actuar como profesionistas, debemos capacitarnos para llevar a cabo con éxito la aplicación del recurso de revocación o de cualquier otro medio de defensa que redunde en un beneficio para el cliente. Porque cuando no conocemos los procedimientos o las leyes respectivas para la interposición del recurso de revocación, es mejor abstenerse de aplicarlo ya corremos el riesgo de defraudar a nuestro patrocinador.

La relación entre la autoridad y el particular, puede llegar a ser cordial, siempre y cuando se respeten los derechos de que gozan ambos, y se tenga plena consciencia de que los impuestos son para cubrir el gasto público, y de una u otra manera nos benefician a todos y por otro lado la autoridad retome su verdadero papel que es el de ser un servidor público que más que perjudicar debe ayudar, aunque esto en la práctica es muy difícil que se de en primer lugar porque existen personas que piensan que pagar impuestos es tirar el dinero a la calle, porque tal vez ellos no tengan un beneficio palpable y directo y en segundo lugar porque las autoridades fiscales federales sólo buscan la manera de obtener más ingresos, muchas veces sin importarles si infringen las leyes o no.

Es también función de los contadores concientizar a sus patrocinadores para que paguen sus impuestos de la manera proporcional y equitativa que le corresponda, pero además debe cuidar que le sean respetados sus derechos, puesto que cuando se esta consciente de que se esta cumpliendo con una obligación, no se deben temer a las consecuencias que pueda acarrear el exigir el respeto de los derechos con que contamos.

Los recursos administrativos nos proporcionan un medio eficaz para defender nuestros derechos como contribuyentes contra los actos de autoridad, ya que cuenta con medios de defensa como la justicia de ventanilla, la impugnación de las notificaciones y el recurso de revocación y en otra instancia el juicio de nulidad, mismos que nos garantizan el cumplimiento nuestros derechos tanto constitucionales, como los derivados de este mismos que fueron analizados en el capítulo II y que nos muestran de forma clara nuestros derechos y obligaciones como ciudadanos de éste país.

Como parte integrante de la ciudad de Uruapan, es necesario conocer hasta que punto nosotros como ciudadanos, contribuyentes y profesionistas, defendemos los derechos tanto propios como de nuestros patrocinadores, a través del recurso administrativo de revocación, mismo que a partir de la práctica a demostrado ser uno de los medios más eficaces para revocar, anular o modificar resoluciones dictadas por las autoridades fiscales federales.

En relación a hipótesis planteada en los inicios de la investigación "Los contadores públicos de la ciudad de Uruapan, no utilizan el recurso administrativo de revocación por desconocimiento del procedimiento general que se realiza para llevar a cabo la defensa fiscal", y concluimos que esta hipótesis es positiva, ya que aunque las respuesta dadas por los contadores fueron positivas en relación a la utilización del recurso de revocación, encontramos múltiples desviaciones en los resultados obtenidos, puesto que algunas de las respuestas se contraponen a otras proporcionadas con anterioridad, por ejemplo en la sección I el 95% en promedio respondió que conocía el procedimiento para llevar a cabo una defensa fiscal a través del recurso de revocación y la sección II contestaron que las principales causas por las que no se utiliza este mismo recurso es por la ignorancia del procedimiento a seguir para llevar a cabo la defensa, y así como ésta se encontraron varias incoherencias lo que nos hace pensar que las respuestas proporcionadas no fueron todo lo verídicas que hubiéramos deseado.

De esta forma se imposibilita para obtener resultados reales, por lo que la hipótesis resulta positiva puesto que no se tienen bases suficientes para decir que los contadores públicos de la ciudad de Uruapan, si aprovechan el recurso administrativo de revocación, ya que se estaría faltando a la verdad, por un desconocimiento real de causa.

Pero independientemente de los resultados obtenidos, se a cumplido con el objetivo de conocer el recurso de revocación más a profundidad, así como sus antecedentes históricos, orígenes, procedimiento a seguir para llevarlo a cabo, leyes que lo rigen y beneficios que se pueden obtener de él, por lo que consideramos que esta ardua tarea no ha sido en vano, por lo que esperamos que sea de utilidad con posterioridad.



## BIBLIOGRAFÍA

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE MÉXICO, Estudio de derecho administrativo y constitucional, Edición 1987.

DELGADILLO GUTIERREZ, Luis Humberto, Principios de derecho tributario, Ed. Limusa, 1991, 3ª. Edición.

SERRA ROJAS, Sergio, Derecho Administrativo, Ed. Porrúa 1996, 10 Edición.

BURGOA Ignacio, Derecho Constitucional Mexicano. Ed. Porrúa 1996, 10ª edición.

CARRASCO IRIARTE, Hugo, Derecho Fiscal Constitucional. Colección de leyes comentadas UNAM

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Ed. Delma, 1995

Código fiscal de la Federación. Ed. Do fiscal editores, 1998.

Código Fiscal de Procedimientos Civiles. Cuadernos de derecho Ed. ABZ julio de 1997.

FRAGA, Gabino, Derecho Administrativo, Ed. Porrúa, 1992.

CARTAS SOSA, Rodolfo, Las visitas domiciliarias de carácter fiscal Ed. Themis 2ª Edición 1997.

DE LA GARZA, Sergio, Derecho Financiero Mexicano. Ed. Porrúa, 1992.

VALTIERRA QUINTANA, Jesus, Derecho Tributario Mexicano, Ed. Trillas, 3ª edición, 1997.

PORRAS Y LOPEZ, Armando, Estructura Jurídica del Código Fiscal de la Federación Textos universitarios, 1977.

GREGORIO SANCHEZ, León, Derecho fiscal Mexicano, Ed. Universitaria, 1978.

CARRILLO FLORES, Antonio, Derecho Administrativo UNAM, 1987

RODRIGUEZ LOBATO, Raúl, Derecho Fiscal, Ed. Harla, 2ª. Edición, 1996.